

**Consultatiedocument**

# **Kwaliteitsmanagement tweede tranche**

1 oktober 2024

Consultatieperiode loopt tot **29 oktober 2024**

Koninklijke Nederlandse  
Beroepsorganisatie  
van Accountants



## 1 Inleiding

Voor u ligt het consultatiedocument Kwaliteitsmanagement tweede tranche. Hiermee consulteert de NBA de nieuwe Nadere voorschriften kwaliteitsmanagement (NV KM) en de Standaard voor Kwaliteitsmanagement 3N over de beroepsaansprakelijkheidsverzekering, dagelijks beleid, stemrechten en de waarneming.

Dit consultatiedocument bouwt voort op het Consultatiedocument Kwaliteitsmanagement eerste tranche<sup>1</sup>, dat de NBA op 29 juli 2024 publiceerde, en waarin de NBA de vertaling van *International Standard on Quality Management 1 – Quality Management for Firms that Perform Audit or Reviews of Financial Statements, or Other Assurance or Related Services Engagements (ISQM 1)* en de voorgestelde wijzigingen in de Verordening Accountantsorganisaties (VAO) consulteerde.

Overigens is NBA inmiddels voornemens om de huidige VAO in te trekken en de gewijzigde VAO na verwerking van de consultatiereacties uit te brengen als VAO 2025. Het voorstel voor de VAO 2025 zal uiterlijk 2 maanden voor de Ledenvergadering (9 december 2024) beschikbaar worden gesteld.

### *Leeswijzer*

In hoofdstuk 2 van dit consultatiedocument zullen wij ingaan op de aanleiding voor de voorstellen. Vervolgens geven we in hoofdstuk 3 een toelichting op de Nadere voorschriften kwaliteitsmanagement. In hoofdstuk 4 gaan we in op Standaard voor Kwaliteitsmanagement 3N met daarin de eisen rondom de beroepsaansprakelijkheidsverzekering, dagelijks beleid, stemrechten en de waarneming. In hoofdstuk 5 gaan we in op de belangrijkste veranderingen. Hoofdstuk 6 gaat in op de termijnen voor inwerkingtreding.

### *Uitnodiging tot reactie*

Wij nodigen u van harte uit om te reageren op de voorstellen. Hiervoor is een aantal specifieke vragen geformuleerd. Het helpt ons als u antwoord geeft op deze specifieke 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 op deze consultatie tot **29 oktober 2024** indienen via [consultaties@nba.nl](mailto:consultaties@nba.nl).

---

<sup>1</sup> [Implementatie ISQM 1 en 2 \(nba.nl\)](#)  
Koninklijke NBA

## 2 Waarom een herziening van deze Standaarden?

Per 15 december 2022 zijn de nieuwe internationale standaarden voor kwaliteitsmanagement van kracht geworden. ISQM 1 is de internationale standaard voor kwaliteitsmanagement en ISQM 2 regelt de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelingen. ISQM 1 en 2 hebben in Nederland geen rechtstreekse werking. In Nederland is kwaliteitsmanagement voor accountantsorganisaties geregeld in Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta), het Besluit toezicht accountantsorganisaties (Bta) en de Verordening Accountantsorganisaties (VAO); voor accountantskantoren gelden de Nadere voorschriften kwaliteitssystemen (NVKS).

De NBA wil ISQM 1 en ISQM 2 in de Nederlandse beroepsreglementering implementeren, omdat deze standaarden een verbetering betekenen van het kwaliteitsmanagement. Dit komt omdat de nieuwe standaarden focus leggen op de managementcyclus van kwaliteit, waaronder de plan-do-check-act-cyclus. Ook leggen deze standaarden meer de nadruk op het nemen van passende maatregelen ten aanzien van kwaliteitsrisico's.

Tegelijkertijd biedt de introductie van ISQM 1 in Nederland de mogelijkheid om de regels rondom kwaliteitsmanagement voor kantoren die zowel Wta-opdrachten als NVKS-opdrachten uitvoeren zoveel mogelijk gelijk te trekken. Doordat de invoering van ISQM 1 (via deze NV KM en de eerder geconsulteerde Standaard voor kwaliteitsmanagement 1) leidt tot één uniforme set regels voor kwaliteitsmanagement, wordt de regeldruk voor deze kantoren verminderd. Tenslotte wordt de invoering van ISQM aangegrepen door NBA door kritisch te kijken naar specifiek Nederlandse vereisten (zogenoemde 'gold plating') boven de internationale normeringen. Met het oog op het verminderen van de regeldruk beogen we gold plating zo veel mogelijk te vermijden.

ISQM vormt de internationale consensus ten aanzien van de verwachtingen op het gebied van kwaliteitsmanagement. Als lid van IFAC heeft NBA zich gecommitteerd om de Standaarden van IAASB zoveel mogelijk in haar regelgeving te implementeren. De NBA loopt hierbij achter op ons omringende landen. In veel Europese landen zijn ISQM 1 en 2 al geïmplementeerd. De invoering van ISQM 1 en 2 is ook belangrijk omdat de Internationale Standaarden (ISAs, ISAE, ISRE, etc) zijn gebaseerd op het uitgangspunt dat de accountant en het kantoor ook onderhevig zijn aan een robuust stelsel van kwaliteitsmanagement. Dergelijke raakvlakken zijn bijvoorbeeld zichtbaar rondom de opdrachtaanvaarding waar de opdrachtspecifieke standaarden verwijzen naar ISQM. Ook gebruikers van accountantsverklaringen en -rapportages geven aan dat zij verwachten dat accountants hun kwaliteit goed managen en voldoen aan de internationale standaarden op dat gebied.

De NBA heeft van meerdere accountantskantoren gehoord dat zij, vanwege hun internationale netwerk, ISQM 1 al hebben ingevoerd. Om kleinere kantoren te helpen, zal de NBA internationaal beschikbare materialen, zoals de Quality Management Toolkit ([New IFAC & CA ANZ Quality Management Toolkit Will Help Small- and Medium-Sized Practices Globally | IFAC](#)) vertalen en aangepast aan de Nederlandse situatie uitbrengen. Ook stelt NBA een stapsgewijze inwerkingtreding voor, waarbij kantoren die nu alleen de NVKS hoeven toe te passen, nog ruim 2 jaar krijgen om zich voor te bereiden.

### 3 Nadere voorschriften kwaliteitsmanagement

De Nadere voorschriften kwaliteitsmanagement (NV KM) vormen de basis voor het bestuur van de NBA om kwaliteitsmanagementstandaarden aan te wijzen. Op dit moment wordt voorzien dat het bestuur de Standaarden voor Kwaliteitsmanagement 1 en 3N ('SKM1' resp.'SKM3N') zal aanwijzen. Volgend jaar zal NBA een project starten voor de implementatie van Standaard voor Kwaliteitsmanagement 2, gebaseerd op ISQM 2 over de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling. Door de aanwijzing van de kwaliteitsmanagementstandaarden zijn accountantsorganisaties (die beschikken over een vergunning voor het verrichten van wettelijke controles op grond van de Wet toezicht accountantsorganisaties) op grond van de NV KM rechtstreeks verplicht deze toe te passen. Voor kantoren zonder Wta-vergunning geldt dat de eindverantwoordelijke voor kwaliteitsmanagement ervoor moet zorgdragen dat de vereisten uit deze standaarden worden nageleefd. Daarom zijn de NV KM zowel gebaseerd op artikel 24 van de VGBA als op artikel 12 van de VAO 2025<sup>2</sup>.

Het begrip 'kantoor' is breed gedefinieerd. Het omvat:

- Zelfstandig werkende accountants die assurance-opdrachten of aan assurance verwante opdrachten uitvoeren;
- Organisaties waar accountants assurance-opdrachten of aan assurance verwante opdrachten uitvoeren (dit kunnen accountantsorganisaties zoals bedoeld in de Wta zijn, maar kunnen ook kantoren zonder Wta-vergunning zijn); en
- Organisatorische eenheden waar accountants assurance-opdrachten of aan assurance verwante opdrachten uitvoeren (bijvoorbeeld accountantsafdelingen).

Accountants die als ZZP-er werken voor een kantoor en namens of ten behoeve van dat kantoor assurance-opdrachten of aan assurance verwante opdrachten uitvoeren vallen onder het kwaliteitsmanagementsysteem van dat kantoor.

De 'eindverantwoordelijke voor kwaliteitsmanagement' kan zowel een persoon als een orgaan zijn. Welke persoon of welk orgaan wordt aangewezen, is afhankelijk van hoe het kantoor is ingericht. Op grond van de NV KM moet een accountant worden aangewezen als eindverantwoordelijke, of moeten accountants de meerderheid vormen van het orgaan dat als eindverantwoordelijke is aangewezen.

De NV KM zijn van toepassing op alle kantoren en accountants, voor zover assurance-opdrachten of aan assurance verwante opdrachten worden uitgevoerd. Met de voorgestelde wijzigingen (zie Consultatiedocument Kwaliteitsmanagement eerste tranche) vallen ook accountantsorganisaties en accountantsafdelingen onder de definitie van kantoor. Hierbij is wel bepaald dat deze nadere voorschriften niet te hoeven toegepast indien:

- de accountantsafdeling alleen opdrachten uitvoert voor intern gebruik; en
- de kwaliteit middels een kwaliteitssysteem op het niveau van de accountantsafdeling wordt geborgd.

Hierbij is aansluiting gezocht bij de NV COS, die bepalen dat de Standaarden niet behoeven te worden toegepast indien de accountant ten behoeve van intern gebruik door de organisatie waarbij de accountant betrokken is bij de opdrachtuitvoering of bedrijfsvoering, een andere opdracht dan een opdracht tot de controle of beoordeling van financiële overzichten uitvoert en middels een kwaliteitssysteem op het niveau van de accountantseenheid de kwaliteit wordt geborgd.

De eindverantwoordelijke voor kwaliteitsmanagement moet ervoor zorgen dat het kwaliteitsmanagementsysteem wordt ingericht volgens de nadere voorschriften en de daarin aangewezen standaarden voor kwaliteitsmanagement. Daarbij is bepaald dat dat kwaliteitssysteem niet alleen alle assurance-opdrachten of aan assurance verwante opdrachten moet omvatten, maar

---

<sup>2</sup> De VAO 2025 zal binnenkort aan de ledenvergadering worden voorgelegd. De hierin opgenomen delegatiebepaling, en de verduidelijking van de delegatiebepaling in de VAO maken duidelijk dat het NBA-bestuur kwaliteitsmanagementstandaarden kan aanwijzen.

ook opdrachten die niet door accountants worden uitgevoerd maar voor accountants zouden kwalificeren als assurance-opdrachten of aan assurance verwante opdrachten. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan een assurance-rapport van een EDP-auditor. Hierbij geldt ook dat assurance-opdrachten en aan assurance-opdrachten eveneens breed worden bepaald. Het gaat dan om opdrachten die onder de NV COS worden uitgevoerd, maar ook om opdrachten die op grond van gelijkwaardige standaarden worden uitgevoerd. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan controles-opdrachten die voor een Amerikaanse beursnotering worden uitgevoerd onder PCAOB-Standards, of om assurancerapporten die voor internationale doeleinden worden uitgebracht op basis van ISAE3000. In samenhang met SKM1 impliceert dit dat een kantoor een assurance of aan assurance verwachte opdracht alleen mag laten uitvoeren door opdrachtpartners en opdrachtteamleden die over passende competenties en capaciteiten beschikken om de opdrachten met de vereiste kwaliteit uit te voeren<sup>3</sup>.

Een accountant die een assurance-opdracht of een aan assurance-opdracht uitvoert, doet dat binnen een kantoor. De accountant kan dat alleen doen indien de eindverantwoordelijke persoon een accountant is, of indien de meerderheid van het eindverantwoordelijke orgaan bestaan uit accountants. Anders kan en mag de accountant daar niet (langer) werkzaam zijn of daaraan niet verbonden zijn.

Tenslotte kan en mag een accountant niet (langer) werkzaam zijn bij of verbonden zijn aan een kantoor indien hij beschikt over informatie waaruit blijkt dat:

- a. de eindverantwoordelijke voor kwaliteitsmanagement deze nadere voorschriften niet adequaat toepast;
- b. de operationeel verantwoordelijken voor kwaliteitsmanagement voor de aspecten waarvoor zij verantwoordelijk zijn, deze nadere voorschriften niet adequaat toepassen; of
- c. een in Nederland gevestigd onderdeel van het netwerk zonder toepassing van deze nadere voorschriften opdrachten uitvoert die voor een accountant zouden kwalificeren als controle-, beoordeling- of samenstellingsopdracht.

Kern daarvan is niet dat een individueel geval van niet-naleving van de NV KM een accountant ertoe brengt die organisatie te verlaten. Adequate toepassing betekent wel dat een kantoor passende maatregelen neemt als zij bekend raakt met een geval van niet-naleving, zowel gericht op het vaststellen van de omvang en scope van de niet-naleving, als op de oorzaken ervan. Op basis daarvan kan het kantoor dan maatregelen nemen om herhaling te voorkomen, en om herstel te plegen. Als dat proces wordt goed wordt toegepast, is daarmee adequate toepassing gegeven aan de NV KM.

De Standaarden voor Kwaliteitsmanagement zullen na consultatie door het bestuur worden aangewezen en in de Staatscourant gepubliceerd.

Accountantsorganisaties zijn verplicht deze toe te passen en om die reden is bepaald dat zij onder de term 'kantoor' in SKM1 en SKM3N het begrip 'accountantsorganisatie' moeten verstaan. Op die manier zijn de eisen voor kantoren uit SKM1 en SKM3N direct van toepassing voor accountantsorganisaties en kunnen zij daarop worden aangesproken.

Voor andere kantoren heeft de eindverantwoordelijke voor kwaliteitsmanagement een zorgplicht dat het kantoor de vereisten naleeft. Hierbij is uitdrukkelijk bepaald dat vereisten die niet relevant zijn, vanwege de aard en omstandigheden van het kantoor of zijn opdrachten, buiten deze zorgplicht vallen. Deze kantoren moeten onder de term 'kantoor' in SKM1 en SKM3N het begrip 'eindverantwoordelijke voor kwaliteitsmanagement' verstaan, met inachtneming van deze zorgplicht.

Het overgangsrecht en de daarmee gefaciliteerde getrapte inwerkingtreding is toegelicht in Hoofdstuk 6 van dit consultatiedocument.

---

<sup>3</sup> Zie SKM1, paragraaf 32(d). De Standaarden in de NV COS en wet- en regelgeving kunnen daarnaast specifieke vereisten stellen.

Consultatievraag:

1. Heeft u opmerkingen bij de Nadere voorschriften kwaliteitsmanagement zoals opgenomen in bijlage I?

## 4 Standaard voor Kwaliteitsmanagement 3N

Standaard voor Kwaliteitsmanagement 3N (SKM 3N) is alleen van toepassing op kantoren die niet kwalificeren als accountantsorganisatie of als accountantsafdeling. Voor accountantsorganisaties gelden de bepalingen uit de Wta, het Bta en de VAO 2025, waarin de onderwerpen die in SKM 3N zijn geregeld, voor accountantsorganisaties al zijn geregeld. Voor accountantsafdelingen zijn de onderwerpen die in SKM 3N worden geregeld, op grond van de NVKS niet van toepassing, en daarom is deze standaard voor hen niet van toepassing.

De bepalingen in SKM 3N zien op de stemrechten in het kantoor, het dagelijks beleid van het kantoor, de waarneming van uitgevallen opdrachtpartners en de beroepsaansprakelijkheidsverzekering. Deze bepalingen zijn nu van toepassing voor accountantskantoren op grond van de NVKS en worden overgenomen in deze Standaard. Inhoudelijk zijn er daarbij geen wijzigingen aangebracht. Wel is aangevuld dat accountantsorganisaties die op deze onderwerpen voldoen aan de bepalingen uit hoofde van de Wta, het Bta en de VAO 2025 en dat ook voor het niet-Wta domein van toepassing verklaren, daarmee niet afzonderlijk aan de bepalingen voor SKM 3N hoeven te voldoen.

Als voorbeeld betekent dit voor een accountantsorganisatie met als rechtsvorm een besloten vennootschap, die vanuit de BV zowel wettelijke controles als andere assurance-opdrachten verricht, dat zij haar stemrechten in die BV moet inrichten volgens de Wta/Bta-bepalingen, en daarmee niet ook hoeft te voldoen aan de (inhoudelijk overigens gelijkwaardige) SKM 3N bepalingen. Als zij voor het voldoen aan de stemrechten-bepalingen in Wta/Bta echter een specifieke regeling heeft genomen, die alleen betrekking heeft op de uitvoering van Wta-opdrachten (bijv. door te stellen dat alleen voor voor Wta-opdrachten een specifiek stemrecht geldt, dan vereist SKM 3N wel dat de stemrechten ook volgens SKM 3N worden ingericht.

Op een gelijke wijze kan zo'n organisatie ook voldoen aan de bepalingen met betrekking tot het dagelijks beleid, waarneming en verzekering.

### Consultatievragen:

2. Kunt u zich vinden in het voorstel om de vereisten inzake stemrechten, dagelijks beleid, beroepsaansprakelijkheidsverzekering en de waarnemingsregeling op te nemen in SKM 3N?
3. Heeft u inhoudelijke opmerkingen bij SKM 3N zoals opgenomen in bijlage II?

## 5 Wat verandert er?

De invoering van de nieuwe nadere voorschriften kwaliteitsmanagement en van Standaarden voor Kwaliteitsmanagement 1 en 3N betekent voor veel kantoren dat zij hun kwaliteitssysteem zullen moeten updaten en aanpassen. Dit hoofdstuk geeft op hoofdlijnen weer welke aangepaste eisen zullen moeten worden doorgevoerd. In het consultatiedocument eerste tranche is al ingegaan op de voorgestelde wijziging rondom de bewaartermijn, en de wijziging van accountantseenheid naar kantoor.

Hieronder wordt eerst ingegaan op NVKS-bepalingen die niet meer van toepassing zullen zijn. Vervolgens worden de aangepaste eisen op hoofdlijnen toegelicht. Hierbij wordt onderscheid gemaakt tussen kantoren die gebruik maken van het 'verlichte regime' en kantoren die dat niet deden.

*NVKS-bepalingen die niet meer van toepassing zullen zijn*

De NBA stelt voor om bij de invoering van ISQM zoveel mogelijk aansluiting te zoeken bij de internationale standaard. Sommige in NVKS voorkomende bepalingen gaan verder dan wat ISQM1 vereist. De NBA stelt voor deze eisen te laten vervallen. Het gaat om:

1. Het vaststellen van disciplinaire maatregelen voor categorieën van schendingen (artikel 9, tweede lid)  
Ook onder SKM1 zullen bij schendingen mogelijk disciplinaire maatregelen genomen moeten worden. De nadruk van SKM1 ligt meer bij herstel en preventie dan op het nemen van disciplinaire maatregelen. De NBA acht het niet nodig dat de disciplinaire maatregelen per categorie van schendingen vast worden gelegd, maar merkt wel op dat het mogelijk is dat ook disciplinaire maatregelen genomen moeten worden ingeval van een schending.
- Het vereiste een klachtenregeling terzake van vermeende schendingen van het kwaliteitsbeleid of het stelsel van kwaliteitsbeheersing vast te stellen, indien er geen aansluiting is bij een geschillen of klachtencommissie (artikel 9, derde lid)  
De NBA acht de bepalingen over de omgang met klachten en vooral de opvolging daarvan in SKM1 afdoende, en wil geen gedetailleerde norm stellen hoe een kantoor daar invulling aan moet geven.
2. De bepaling dat het kwaliteitssysteem een redelijke mate van zekerheid moet geven dat de naam van de eindverantwoordelijke accountant bekend is bij het leidinggevend (en indien van toepassing het toezichthoudend) orgaan van de opdrachtgever (artikel 10 eerste lid onder c.).  
De NBA acht een dergelijke specifieke bepaling in het kwaliteitssysteem overbodig. Dat neemt niet weg dat, ook vanuit de Standaarden, verwacht mag worden dat de cliënt wordt geïnformeerd wie de eindverantwoordelijke accountant / opdrachtpartner is, en eventuele wijzigingen daarin.
3. De bepalingen rondom de cliëntadministratie (artikel 19, eerste lid onder f.)  
Deze bepalingen zijn opgenomen in het Besluit toezicht accountantsorganisaties en blijven daarom van toepassing op accountantsorganisaties. Een accountantskantoor inzicht moet hebben in haar cliënten, en de aan hen in rekening gebrachte vergoedingen, onder meer om te kunnen voldoen aan de ViO en vanwege Wwft-verplichtingen. De NBA acht het echter niet nodig specifieke vereisten te stellen op welke wijze de cliëntadministratie moet worden vormgegeven.
4. Het informeren van de cliënt over een tuchtsgeding (artikel 24)  
Deze eis is overgenomen van een bepaling voor externe accountants op grond van Wta/Bta. De NBA is van oordeel dat een dergelijke eis niet behoeft te worden opgelegd buiten het Wta/Bta-domein, omdat de fundamentele beginselen met zich mee brengen dat cliënten waar relevant worden geïnformeerd over een aanhangig gemaakt tuchtsgeding. Het is aan de accountant en het accountantskantoor om daarover een afweging te maken. De NBA wil hierin geen normen stellen.



5. De bepalingen over het archief bij beëindiging van een accountantskantoor (artikel 25, tweede lid)

Deze bepalingen komen niet voor in SKM1. Op grond van de fundamentele beginselen, zullen de eindverantwoordelijke accountants van een kantoor dat ophoudt te bestaan echter wel zorg moeten dragen voor de naleving van de bewaarplicht.

#### *Aangepaste eisen voor kantoren die onder het verlichte regime (artikel 27, tweede lid) vielen*

Voor kantoren die gebruik maken van het verlicht regime, gold een aantal artikelen uit NVKS niet. Wel werd vereist dat zij jaarlijks de evaluatie van de kwaliteitsambitie en de wijze waarop de naleving van wet- en regelgeving bij de uitvoering van NVKS-opdrachten, is geborgd, maken, bespreken met een externe deskundige en ervaren accountant, en dit ook vastleggen.

ISQM1 kent geen hiermee vergelijkbaar regime, maar geeft wel aan dat alle vereisten op schaalbare wijze moeten worden ingevuld en toegepast. Dat betekent dat voor kleinere accountantskantoren minder gedetailleerde regeling en vastleggingen behoeven te zijn, dan voor grote kantoren. De NBA onderschrijft dit uitgangspunt, en zal in de loop van het najaar op basis van een Australisch/Nieuw-Zeelands voorbeeld ([New IFAC & CA ANZ Quality Management Toolkit Will Help Small- and Medium-Sized Practices Globally | IFAC](#)) een op de Nederlandse situatie toegespitst voorbeeld uitwerken en delen.

In hoofdlijn bestaat een kwaliteitsmanagementsysteem onder SKM1 uit deze elementen: het risico-inschattingsproces, governance en leiding, relevante ethische voorschriften, aanvaarding/continuering van cliënten en opdrachten, opdrachtuitvoering, middelen, informatie en communicatie, en monitoring en herstel. De wijze en diepgang waarop deze elementen moeten worden ingevuld, hangt af van de aard en omvang van het kantoor. Zo is het evident dat een zelfstandig werkende accountant geen uitgebreide beschrijving behoeft te maken van haar governance en leidingsstructuur; wel zal deze accountant het kwaliteitscommitment ook tot uitdrukking moeten laten komen bij het nemen van besluiten en het uitvoeren van opdrachten.

De bepalingen in de Controle- en overige standaarden gelden voor alle accountants die opdrachten uitvoeren waarop de Standaarden van toepassing zijn; daarvoor gelden geen uitzonderingen voor kantoren die vallen onder het verlichte regime. Bij de uitvoering van opdrachten moest daarom altijd al rekening gehouden worden met de kwaliteitsbepalingen in de opdrachtstandaarden om daarmee de kwaliteit van de opdrachtuitvoering te borgen.

Zo waren de eisen met betrekking tot opdrachtaanvaarding uit de NVKS niet van toepassing op de kantoren onder het verlicht regime, hetgeen onder SKM1 anders wordt. Dit betekent dat accountantskantoren nu wel zich aan de vereisten rondom opdrachtaanvaarding moeten houden. Zij kunnen dit doen door te verwijzen naar de checklists en andere middelen die accountants nu op grond van de Standaarden gebruiken voor beoordeling en documentatie van de opdrachtaanvaarding. Een accountant die bijvoorbeeld een samenstellingsopdracht wil aanvaarden, moet op grond van paragrafen 23 en 24 van Standaard 4410 het beleid en de procedures te volgen van de organisatie en vast te stellen dat de cliënt aanvaard kan worden. Ook de Wwft legt hiertoe rechtstreeks verplichtingen op. Door te verwijzen naar de checklist of andere vastleggingen die het kantoor maakt, kan op eenvoudige wijze invulling worden gegeven aan de vereisten van SKM1 in dit kader.

Een ander voorbeeld is de onafhankelijkheid. Uiteraard zal een accountant die een assurance-opdracht uitvoert, te allen tijde de bepalingen rondom onafhankelijkheid in de Verordening inzake de Onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten (ViO) moeten naleven. Naleving van de ViO betekent onder meer dat de accountant ook moet nagaan of binnen het accountantskantoor bepaalde dienstverlening door anderen plaatsvindt die van invloed kan zijn op de assurance-

dienstverlening. Hoewel er vanuit de NVKS geen eis werd gesteld, moest het kantoor hiervoor wel zaken inregelen.

In de vertalingen en aanpassing van de [Quality Management Toolkit](#) zal de NBA met praktische voorbeelden laten zien dat de implementatie van SKM1 ook door kantoren die onder het verlicht regime vielen, op een simpele en eenvoudige manier kan plaatsvinden.

#### *Aangepaste eisen voor andere accountantskantoren*

Voor kantoren die niet onder het verlichte regime van de NVKS vielen, geldt dat zij hun stelsel van kwaliteitsbeheersing zullen moeten updaten. De NVKS vereiste een kwaliteitsambitie, kwaliteitsbeleid en een stelsel van kwaliteitsbeheersing. Met SKM1 zal die worden vervangen door een kwaliteitsmanagementsysteem waarin kwaliteitsdoelstellingen en kwaliteitsrisico's worden benoemd en onderkend, en waar beheersingsmaatregelen moeten worden geïmplementeerd.

Waar onder de NVKS de invulling van de vereisten kon gebeuren rekening houdend met de aard en omvang van de organisatie, geldt dat SKM1 in paragraaf 10 stelt dat het kantoor rekening moet houden met zowel de aard en omstandigheden van het kantoor als met de aard en omstandigheden van de opdrachten die het kantoor uitvoert. Hiermee voorziet ook SKM1 in schaalbaarheid en kan het kantoor het kwaliteitsmanagementsysteem gericht opzetten.

Volgend uit de geformuleerde kwaliteitsdoelstellingen en geïdentificeerde kwaliteitsrisico's zullen maatregelen moeten worden getroffen. SKM1 benoemt een aantal specifieke maatregelen, die door het kantoor op schaalbare wijze kunnen worden geïmplementeerd. Afhankelijk van de specifieke situatie zullen kantoren ook andere maatregelen kunnen nemen.

Belangrijk is SKM1 is de aandacht voor informatie en communicatie en de monitoring van de effectiviteit van het kwaliteitsmanagement. Er waren altijd al vereisten om te monitoren en bijv. voor het doen van intern kwaliteitsonderzoek. SKM1 legt hierop meer nadruk, zodat er op een effectieve manier kan worden bijgestuurd en waarnodig ook afdoende herstel kan worden gepleegd.

Voor de kantoren die ook onder de Wta/Bta en VAO hun kwaliteit manageden betekent de invoering van ISQM1 dat zij vanaf nu slechts één kwaliteitsmanagementsysteem behoeven te onderhouden. Vanuit SKM3N is specifiek bepaald dat voor de regels die in aanvulling op SKM1 gelden, zoals rondom stemrechten, rondom de meerderheid van de beleidsbepalers, de waarneming en de verzekering, aansluiting kan worden gezocht bij de Wta/Bta/VAO-bepalingen.

Kantoren die zijn aangesloten bij netwerken die lid zijn van de Forum of Firms<sup>4</sup> zouden vanuit hun netwerk al actief met ISQM-implementatie bezig moeten zijn, of deze al hebben voltooid. Daarmee is de invoering van NV KM en SKM voor hen een bestendinging van de bestaande (netwerk)-vereisten.

---

<sup>4</sup> [Transnational Auditors Committee & Forum of Firms | IFAC](#)

## 6 Beoogde inwerkingtreding

De NV KM treden in werking per 1 januari 2025, en dan worden ook de NVKS ingetrokken. Echter, voor een reguliere vergunninghouder binnen het Wta-domein, die een stelsel van kwaliteitsbeheersing volgens de NVKS heeft ingericht, blijven de NVKS tot 1 januari 2026 van toepassing. Een dergelijke organisatie kan echter ook kiezen om al eerder haar stelsel van kwaliteitsbeheersing te vervangen door een kwaliteitsmanagementsysteem volgens de NV KM. In zo'n geval valt zij buiten de overgangsbepaling en zijn de normen volgens de NV KM op haar van toepassing.

Eenzelfde soort bepaling is opgenomen in het tweede lid van artikel 6 voor de overige kantoren (zonder Wta-vergunning), en voor de accountantsafdelingen. Zij mogen tot 1 januari 2027 hun huidige stelsel volgens de NVKS blijven toepassen; ook zij mogen hun stelsel vrijwillig al voor 1 januari 2027 volgens de NV KM in richten.

Tenslotte is bepaald dat op grond van de NVKS verleende ontheffingen (voor bijv. de stemrechten- of verzekeringsbepalingen) van toepassing blijven, maar dat lopende aanvragen voor ontheffingen volgens de NV KM zullen worden afgehandeld. Dit maakt voor de praktijk geen verschil omdat de inhoud van de ontheffingsbepalingen ongewijzigd is.

Voor de volledigheid wordt opgemerkt dat OOB-vergunninghouders dus vanaf het moment van inwerkingtreding van de NV KM (1 januari 2025) hieraan moeten voldoen, omdat zij geen gebruik kunnen maken van de overgangsbepalingen.

De NBA stelt deze getrapte inwerkingtreding voor, omdat zij zich realiseert dat de aanpassing van een stelsel van kwaliteitsbeheersing naar een kwaliteitsmanagementsysteem tijd en energie kost. De NBA zal in de aankomende periode nadrukkelijk inzetten op uitleg en voorlichting, en waar mogelijk ook op het aanreiken van voorbeelden om de transitie zo soepel mogelijk te laten verlopen.

Consultatievraag:

4. Heeft u opmerkingen bij de voorgestelde inwerkingtreding en het voorgestelde overgangsrecht?

## **BIJLAGE I – Nadere voorschriften kwaliteitsmanagement**

Nadere voorschriften kwaliteitsmanagement (NV kwaliteitsmanagement)

### **Nadere voorschriften kwaliteitsmanagement vastgesteld bij bestuursbesluit van XX XXX XXXX**

Het bestuur van de Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA);

Gelet op artikel 12 van de Verordening accountantsorganisaties 2025 (VAO 2025);

Gelet op artikel 24 van de Verordening Gedrags- en Beroepsregels Accountants (VGBA);

Overwegende dat de NBA op grond van de Wet op het accountantsberoep de goede beroepsuitoefening van accountants dient te bevorderen.

Overwegende dat de goede beroepsuitoefening sterk kan worden bevorderd indien deze plaatsvindt in een organisatie of kantoor waarin een kwaliteitsmanagementsysteem is ingericht dat zorgdraagt voor het vaststellen van kwaliteitsdoelstellingen, het identificeren en inschatten van kwaliteitsrisico's, voor het opzetten en implementeren van beheersingsmaatregelen, en voor het monitoren, het waar noodzakelijk nemen van herstelmaatregelen, en het evalueren van de werking van het kwaliteitsmanagementsysteem, gericht op het verder bijsturen ervan.

Overwegende dat de NBA, als lid van de International Federation of Accountants (IFAC), de strategische doelstelling van IFAC om een accountantsberoep te ontwikkelen en te bevorderen dat in staat is op uniforme wijze diensten te verlenen van hoge kwaliteit ten behoeve van het algemeen belang onderschrijft.

Overwegende dat de NBA, als lid van IFAC, verplicht is het werk van IFAC te ondersteunen door haar leden te informeren over alle uitspraken van de door IFAC gefaciliteerde regelgevende boards en met name de implementatie van de Standaarden van de IAASB in de Nederlandse wet- en regelgeving te bewerkstelligen, voor zover dat onder de plaatselijke wet- en regelgeving mogelijk is.

Gehoord de leden;

Stelt de volgende nadere voorschriften vast:

### **Artikel 1 – Definities**

*Accountantsafdeling*: organisatorische eenheid binnen een organisatie waar een accountant een assurance-opdracht of aan assurance verwante opdracht uitvoert in opdracht van deze organisatie.

*Assurance-opdracht of aan assurance verwante opdracht*: opdracht waarop de Standaarden 200 – 4416N van de NV COS of daaraan gelijkwaardige standaarden van toepassing zijn.

*Kantoor*: zelfstandige accountant, organisatie of een organisatorische eenheid waar een accountant een assurance-opdracht of een aan assurance verwante opdracht uitvoert.

*Eindverantwoordelijke voor kwaliteitsmanagement*: persoon die of het orgaan dat eindverantwoordelijkheid draagt voor het kwaliteitsmanagementsysteem.

*Operationeel verantwoordelijke voor kwaliteitsmanagement*: persoon met operationele verantwoordelijkheid voor specifieke aspecten van het kwaliteitsmanagementsysteem.

## **Hoofdstuk 1 – Algemene bepalingen**

### **Artikel 2 - Toepassingsbereik**

1. Deze nadere voorschriften zijn van toepassing op accountantsorganisaties en op accountants die werkzaam zijn bij of verbonden zijn aan een kantoor.
2. Deze nadere voorschriften zijn niet van toepassing op accountants die werkzaam zijn bij of verbonden zijn aan een accountantsafdeling waarin alleen opdrachten worden uitgevoerd voor intern gebruik en de kwaliteit door middel van een kwaliteitssysteem op het niveau van de accountantsafdeling wordt geborgd.

### **Artikel 3 - Eisen aan een eindverantwoordelijke voor kwaliteitsmanagement**

Een eindverantwoordelijke voor kwaliteitsmanagement zorgt ervoor dat het kantoor waarbij deze werkzaam is of waaraan deze is verbonden beschikt over een kwaliteitsmanagementsysteem dat is ingericht volgens deze nadere voorschriften. Dit kwaliteitsmanagementsysteem is zo ingericht dat alle

assurance-opdrachten of aan assurance verwante opdrachten en alle opdrachten, die voor accountants zouden kwalificeren als assurance-opdracht of aan assurance verwante opdracht hieronder vallen.

#### **Artikel 4 – Eisen aan accountants**

1. Ingeval een persoon eindverantwoordelijke voor kwaliteitsmanagement is, kan een accountant niet werkzaam zijn bij of verbonden zijn aan een kantoor wanneer de eindverantwoordelijke voor kwaliteitsmanagement geen accountant is.
2. Ingeval een orgaan eindverantwoordelijke voor kwaliteitsmanagement is, kan een accountant niet werkzaam zijn bij of verbonden zijn aan een kantoor indien de meerderheid van het orgaan bestaat uit niet-accountants. Indien het orgaan bestaat uit twee personen is ten hoogste een van hen geen accountant.
3. Een accountant kan niet werkzaam zijn bij of verbonden zijn aan een kantoor, indien deze accountant beschikt over informatie die erop wijst dat:
  - a. de eindverantwoordelijke voor kwaliteitsmanagement deze Nadere voorschriften niet adequaat toepast;
  - b. de operationeel verantwoordelijken voor kwaliteitsmanagement voor de aspecten waarvoor zij verantwoordelijk zijn, deze Nadere voorschriften niet adequaat toepassen; of
  - c. een in Nederland gevestigd onderdeel van het netwerk zonder toepassing van deze Nadere voorschriften opdrachten uitvoert die voor een accountant zouden kwalificeren als controle-, beoordeling- of samenstellingsopdracht.

### **Hoofdstuk 2 - Standaarden**

#### **Artikel 5 – Aanwijzing standaarden voor Kwaliteitsmanagement**

1. Als Kwaliteitsmanagementstandaarden bedoeld in artikel 12 van de Verordening accountantsorganisaties en artikel 24 van de Verordening op de gedrags- en beroepsregels worden de Standaarden voor kwaliteitsmanagement (Stcrt. nr. d.d. [PM]) aangewezen.
2. Voor accountantsorganisaties met een vergunning als bedoeld in artikel 1 Wet toezicht accountantsorganisaties wordt voor de toepassing van de Kwaliteitsmanagementstandaarden onder kantoor verstaan: accountantsorganisatie.
3. Voor een kantoor, anders dan een accountantsorganisatie, wordt voor de toepassing van de kwaliteitsmanagementstandaarden onder kantoor verstaan: eindverantwoordelijke voor kwaliteitsmanagement, met dien verstande dat de eindverantwoordelijke voor kwaliteitsmanagement ervoor zorgt dat de vereisten die op het kantoor rusten worden nageleefd, tenzij een vereiste niet relevant is vanwege de aard en omstandigheden van het kantoor of zijn opdrachten.

### **Hoofdstuk 3 - Slotbepalingen**

#### **Artikel 6 - Overgangsrecht**

1. De Nadere voorschriften kwaliteitssystemen zoals deze luiden tot de inwerkingtreding van deze nadere voorschriften blijven tot 1 januari 2026 van toepassing op een stelsel van kwaliteitsbeheersing van een accountantsorganisatie met een vergunning die niet mede strekt tot het verrichten van wettelijke controles bij een organisatie van openbaar belang dat conform de tot en met 31 december 2024 geldende eisen is ingericht.
2. Onverminderd het eerste lid blijven de Nadere voorschriften kwaliteitssystemen zoals deze luiden tot de inwerkingtreding van deze nadere voorschriften tot 1 januari 2027 van toepassing op een stelsel van kwaliteitsbeheersing van een kantoor dat niet kwalificeert als accountantsorganisatie, voor zover dat stelsel conform de tot en met 31 december 2024 geldende eisen is ingericht.
3. Besluiten genomen op grond van de Nadere voorschriften kwaliteitssystemen die gelden op het tijdstip van inwerkingtreding van deze nadere voorschriften, worden geacht te zijn genomen op grond van deze nadere voorschriften, onder dezelfde voorschriften, beperkingen en voorwaarden.
4. De op het tijdstip van inwerkingtreding van deze nadere voorschriften aanhangige aanvragen zijn aanhangig in de staat, waarin zij zich op dat moment bevinden en worden vanaf het tijdstip van inwerkingtreding van deze nadere voorschriften overeenkomstig het bepaalde bij en krachtens deze nadere voorschriften behandeld.

5. De op het tijdstip van inwerkingtreding van deze nadere voorschriften aanhangige bezwaarschriften die betrekking hebben op het nemen van een besluit zijn aanhangig in de staat, waarin zij zich op dat moment bevinden en worden overeenkomstig de desbetreffende bepalingen van deze nadere voorschriften behandeld en beslist.

#### **Artikel 7 – Intrekking Nadere voorschriften kwaliteitssystemen**

De Nadere voorschriften kwaliteitssystemen worden ingetrokken.

#### **Artikel 8 - Inwerkingtreding**

Deze nadere voorschriften treden in werking op 1 januari 2025.

## BIJLAGE II – SKM 3N

### Standaard voor kwaliteitsmanagement 3N – Stemrechten, dagelijks beleid, beroepsaansprakelijkheidsverzekering en waarneming

#### Inleiding

##### *Toepassingsgebied*

1. Deze Standaard voor kwaliteitsmanagement behandelt de vereisten voor stemrechten in een kantoor en de verantwoordelijkheid voor een kantoor om zorg te dragen voor aanwijzing van een andere opdrachtverantwoordelijke indien de eerder aangewezen opdrachtverantwoordelijke niet in staat is de opdracht zorgvuldig uit te voeren of af te ronden. Ook behandelt deze Standaard de verantwoordelijkheid voor een kantoor om een toereikende beroepsaansprakelijkheidsverzekering af te sluiten.
2. Deze Standaard is van toepassing op een kantoor, voor zover dat kantoor niet kwalificeert als accountantsorganisatie of accountantsafdeling.

##### *Ingangsdatum*

3. Voor de ingangsdatum wordt verwezen naar de slotbepalingen.

#### Doelstelling

4. De doelstelling van deze Standaard is dat
  - a. de meerderheid van de stemrechten in een kantoor, voor zover relevant voor assurance-opdrachten, bij accountants ligt;
  - b. het dagelijks beleid voor assurance-opdrachten wordt bepaald door een meerderheid van accountants;
  - c. een kantoor adequaat voorziet in waarneming voor uitgevallen opdrachtpartners; en
  - d. een toereikende beroepsaansprakelijkheidsverzekering heeft.

#### Vereisten

##### *Stemrechten*

5. De stemrechten in een kantoor voor zover deze betrekking hebben op besluiten die direct of indirect van invloed zijn op assurance-opdrachten, worden in meerderheid gehouden door;
  - a. accountants;
  - b. andere natuurlijke personen die beschikken over een verklaring van vakbekwaamheid zoals bedoeld in artikel 54, eerste lid, van de Wet op het accountantsberoep;
  - c. kantoren anders dan accountantsafdelingen;
  - d. auditkantoren zoals bedoeld in artikel 1, lid 1 onder c. van de Wet toezicht accountantsorganisaties. (Zie A1)
6. Het bestuur van de NBA kan in bijzondere gevallen op verzoek van de eindverantwoordelijke voor kwaliteitsmanagement ontheffing verlenen van paragraaf 5, voor een maximumduur van zes jaren, indien de eindverantwoordelijke voor kwaliteitsmanagement aantoont dat:
  - a. geen van de aandeelhouders of andere eigenaren kwalificeert als kantoor, auditkantoor, accountant of natuurlijke persoon als bedoeld in paragraaf 5;
  - b. het kantoor minder dan tien procent van zijn jaaromzet en minder dan tien procent van zijn jaarlijkse uren besteedt aan assurance-opdrachten of hieraan gelijkwaardige opdrachten; en
  - c. op andere wijze is gewaarborgd dat kantoren, auditkantoren, accountants of andere natuurlijke personen als bedoeld in paragraaf 5, de besluiten nemen die direct of indirect van invloed zijn op assurance en aan assurance verwante opdrachten.

Aan de ontheffing kunnen voorschriften worden verbonden. (Zie A2)

7. De eindverantwoordelijke voor kwaliteitsmanagement aan wie een ontheffing is verleend en die weet of behoort te weten dat niet wordt voldaan aan een voorwaarde als bedoeld in paragraaf

- 6 of in strijd met ontheffingsvoorschriften wordt gehandeld, meldt dit binnen 6 weken aan het bestuur van de NBA.
8. Een ontheffing als bedoeld in paragraaf 6 vervalt, indien de eindverantwoordelijke voor kwaliteitsmanagement geen melding doet als bedoeld in de vorige paragraaf.
  9. Het bestuur van de NBA kan een ontheffing als bedoeld in paragraaf 5 intrekken of de ontheffing dan wel de hieraan gestelde voorschriften wijzigen, indien:
    - a. de eindverantwoordelijke voor kwaliteitsmanagement een melding als bedoeld in paragraaf 7 heeft gedaan;
    - b. de eindverantwoordelijke voor kwaliteitsmanagement om wijziging of intrekking verzoekt;
    - c. het bestuur van de NBA vaststelt dat niet wordt voldaan aan een voorwaarde als bedoeld in het vierde lid of in strijd met ontheffingsvoorschriften wordt gehandeld.
  10. De bepalingen in de paragrafen 5 tot en met 9 zijn niet van toepassing indien wordt voldaan aan artikel 16b van de Wet toezicht accountantsorganisaties voor wat betreft de stemrechten in het kantoor voor zover deze betrekking hebben op besluiten die direct of indirect van invloed zijn op assurance-opdrachten.

#### *Dagelijks beleid*

11. Het dagelijks beleid van een kantoor dat assurance-opdrachten laat uitvoeren, wordt in meerderheid bepaald door:
  - a. accountantskantoren;
  - b. auditkantoren;
  - c. accountants;
  - d. andere natuurlijke personen die beschikken over een verklaring van vakbekwaamheid als bedoeld in artikel 54, eerste lid, van de Wet op het accountantsberoep.
12. Indien het dagelijks beleid zoals bedoeld in paragraaf 11 wordt bepaald door twee personen, voldoet ten minste één van die personen aan de eisen in paragraaf 11 onder c. of d.
13. De bepalingen in de paragrafen 11 en 12 zijn niet van toepassing, indien het dagelijks beleid van het kantoor wordt bepaald overeenkomstig de bepalingen van artikel 16 van de Wet toezicht accountantsorganisaties.

#### *Waarneming*

14. Een kantoor dient een kwaliteitsmaatregel te nemen om er voor zorg te dragen dat een andere opdrachtspartner wordt aangewezen die de uitvoering of afronding van een opdracht waarneemt voor de opdrachtspartner als die niet in staat is deze opdracht zorgvuldig uit te voeren of af te ronden. (Zie A3)
15. Indien er binnen het kantoor slechts één opdrachtspartner is, dient het kantoor afspraken te maken met een accountant van buiten het kantoor die kan waarnemen als bedoeld in paragraaf 7. (Zie A4)
16. De bepalingen in de paragrafen 14 en 15 zijn niet van toepassing, indien de waarneming voor assurance-opdrachten en aan assurance verwante opdrachten wordt geregeld overeenkomstig de vereisten van artikel 5 van de Verordening accountantsorganisaties 2025.

#### *Beroepsaansprakelijkheidsverzekering*

17. Een kantoor dient zorg te dragen voor het in redelijke mate verzekeren van de risico's van de beroepsuitoefening ten aanzien:
  - a. Het kantoor; en
  - b. De bij de opdrachuitvoering of bedrijfsvoering betrokken personen. (Zie A5)
18. Het kantoor dient er voor zorg te dragen dat deze beroepsaansprakelijkheidsverzekering ten minste aan de volgende vereisten voldoet:
  - a. De verzekering wordt aangegaan met een verzekeraar van wie het aannemelijk is dat deze voldoet aan redelijkerwijs te stellen eisen van solvabiliteit (Zie A6);
  - b. De verzekering biedt jaarlijks dekking voor ten minste tweemaal het verzekerd bedrag per aanspraak;
  - c. Onder de dekking van de verzekering van alle werkzaamheden die door het kantoor worden verricht, ongeacht door wie de claim wordt ingediend;



- d. Het eigen risico per aanspraak brengt de solvabiliteit van het kantoor niet in gevaar;
  - e. De verzekering heeft ten minste Europa als dekkinggebied (Zie A7);
  - f. De inloop- en uitlooprisico's zijn gedurende ten minste twee jaren gedekt (Zie A8); en
  - g. De verzekering dekt de kosten van benodigde juridische bijstand in het kader van het in procedures te voeren verweer. (Zie A9)
19. Het kantoor dient voor de hoogte van de verzekerde bedragen en het maximale eigen risico zoals bedoeld in paragraaf 10, onderdelen b en d, te voldoen aan de door het bestuur van de NBA vastgestelde minimale hoogte van de verzekerde bedragen resp. maximale eigen risico's, waarbij het NBA-bestuur deze bedragen kan laten afhangen van de jaaromzet van een kantoor. (Zie A10)
20. Het kantoor dient te beoordelen of er specifieke omstandigheden zijn die verhoging van de dekking of verlaging van het eigen risico noodzakelijk of wenselijk maken. Als dat het geval is, dient het kantoor de dekking en het eigen risico overeenkomstig aan te passen. (Zie A11)
21. Het bestuur van de NBA kan ontheffing verlenen van de bepalingen over de beroepsaansprakelijkheidsverzekering indien het kantoor aantoont dat hieraan vanwege erkende gemoedsbezwaren redelijkerwijs niet kan worden voldaan en dat het doel van de beroepsaansprakelijkheidsverzekering anderszins wordt bereikt. Aan deze ontheffing kunnen voorschriften worden verbonden. Het kantoor dient de verleende ontheffing en eventuele voorschriften na te leven.
22. De paragrafen 17 tot en met 21 zijn niet van toepassing, indien de beroepsaansprakelijkheidsverzekering aan de eisen van de Verordening accountantsorganisaties 2025 voldoet en dekking geeft voor alle assurance-opdrachten en aan assurance verwante opdrachten en de bij die opdrachten betrokken personen.

## Toelichting

### *Stemrechten*

A1. Het doel van deze bepalingen is te waarborgen dat kantoren, accountants of andere natuurlijke personen die beschikken over een verklaring van vakbekwaamheid als bedoeld in artikel 54, eerste lid, van de Wab de zeggenschap over de uitvoering van assurance-opdrachten hebben.

De meerderheid van de stemrechten heeft betrekking op het beslissingsbevoegde orgaan van het kantoor, zoals de algemene vergadering van aandeelhouders in een BV, het bestuur van een stichting, of de maatschaps- of vennotenvergadering.

In een besloten vennootschap waarin de algemene vergadering van aandeelhouders uit één accountant en één fiscalist bestaat die beiden 50% van de aandelen in handen hebben, kan bijvoorbeeld door middel van het uitbrengen van prioriteitsaandelen worden bewerkstelligd dat de zeggenschap over besluiten die direct of indirect invloed hebben op assurance-opdrachten bij de accountant ligt. De speciale rechten die aan een prioriteitsaandeel zijn verbonden, zijn in de statuten vastgelegd.

Bij de formulering van de onderdelen b en c is aangesloten bij de artikelen 16, tweede lid, en 16a van de Wta. Stemrechten kunnen ook worden gehouden door gebruik te maken van een holdingconstructie (in lijn met de Memorie van Toelichting bij artikel 16a van de Wta).

A2. Het bestuur van de NBA kan in bijzondere gevallen een ontheffing verlenen. Die ontheffing maakt het mogelijk om een assurance-opdracht uit te voeren, ook al wordt niet aan de vereiste stemrechtverdeling voldaan. Eindverantwoordelijken voor kwaliteitsmanagement die een ontheffing verzoeken zullen in elk geval moeten aantonen dat:

- geen van de aandeelhouders of andere eigenaren kwalificeert als entiteit of natuurlijke persoon als hiervoor genoemd;
- minder dan tien procent van de jaaromzet en minder dan tien procent van de jaarlijkse uren aan assurance-opdrachten of hieraan gelijkwaardige opdrachten wordt besteed; en
- zij op andere wijze waarborgen dat de accountants binnen het kantoor de besluiten nemen die direct of indirect van invloed zijn op assurance en aan assurance verwante opdrachten.

Een ontheffing kan ook uitkomst bieden als de uitvoering of afronding van assurance-opdrachten opeens moet worden waargenomen binnen een kantoor waarin niet langer aan de vereiste stemrechtverdeling wordt voldaan. Stel nu dat de eigenaar van een klein kantoor plotseling komt te overlijden en zijn erfgenamen geen accountant zijn. Dan voldoet het kantoor op dat moment niet langer aan de vereiste stemrechtverdeling en zou een waarnemer de lopende assurance-opdrachten niet kunnen afronden. Dit is niet wenselijk en bovendien in strijd met het doel dat de verplichting tot

waarneming beoogt: een ordentelijke voortzetting en eventueel afronding van lopende assurance-opdrachten. Een ontheffing maakt het mogelijk dat de waarnemer de assurance-opdrachten voortzet en afrondt, ondanks het feit dat niet langer aan de stemrechteneis is voldaan.

De bevoegdheid van het bestuur van de NBA is een discretionaire bevoegdheid. Dit betekent dat het bestuur de vrijheid heeft om in concrete gevallen, binnen de kaders van het vierde en zevende lid, te besluiten om al dan niet een ontheffing te verlenen. Ook kan het bestuur bij het verlenen van een ontheffing eisen stellen (dit zijn de in het artikel genoemde 'ontheffingsvoorschriften'). De ontheffing wordt verleend voor een bepaalde termijn, maximaal zes jaren. Deze maximumtermijn is ontleend aan de toetsingscyclus door de Raad van Toezicht op grond van de Verordening op de kwaliteitsbeoordelingen (ten minste eenmaal in de zes jaren). Een eventuele volgende aanvraag tot ontheffing wordt beoordeeld op basis van de actuele feiten en omstandigheden.

#### *Waarneming*

A3. Een situatie waarin moet worden waargenomen kan zich voordoen wanneer de opdrachtpartner langdurig ziek is of komt te overlijden. Het gaat hierbij om het overnemen en zorgvuldig afwickelen van de opdracht door een nieuw aangewezen opdrachtpartner.

De nieuw aangewezen opdrachtpartner moet over de kennis en ervaring beschikken om de opdracht volgens de relevante wet- en regelgeving te kunnen uitvoeren.

A4. Deze bepaling ziet op kleine accountantskantoren. Als er maar één opdrachtpartner is, is het noodzakelijk om afspraken op voorhand te maken. Het kan overigens nuttig zijn om ook bij accountantskantoren met meerdere opdrachtpartners de waarneming met iemand van buiten te regelen.

#### *Beroepsaansprakelijkheidsverzekering*

A5. Onder de bij de opdrachtuitvoering of bedrijfsvoering betrokken personen vallen ook de personen die waarnemen bij ziekte, overlijden of andere gevallen waarin waarneming vereist is (zie paragraaf 5). Dit betekent dat de verzekering de aansprakelijkheid in geval van waarneming op vergelijkbare wijze moet dekken.

A6. De verzekering wordt aangegaan met een verzekeraar (van wie het aannemelijk is dat deze) voldoet aan redelijkerwijs te stellen eisen van solvabiliteit. In Nederland gevestigde verzekeraars vallen ingevolge de Wet op het financieel toezicht onder het toezicht van De Nederlandse Bank (of op grond van Europees recht onder toezicht van de Europese Centrale Bank) en worden geacht aan deze eisen van solvabiliteit te voldoen. Buitenlandse verzekeraars die onder gelijkwaardig toezicht staan, worden eveneens geacht te voldoen aan de eisen van solvabiliteit. In dien een 'captive' aan een dergelijk toezicht is onderworpen, wordt deze als een in dit verband acceptabele verzekeringsmaatschappij aangemerkt. Een 'captive' kan bijvoorbeeld een (her)verzekeringsmaatschappij zijn die onderdeel is van de accountantspraktijk of haar netwerk en die zich primair bezighoudt met het (her)verzekeren van de beroepsaansprakelijkheidsrisico's van de tot het netwerk behorende organisaties.

A7. Het verdient aanbeveling in de polis de werkzaamheden die onder de dekking van de verzekering vallen expliciet te omschrijven, zodat hierover geen onduidelijkheid of meningsverschil kan ontstaan tussen de verzekerde en de verzekeraar op het moment dat een claim wordt ingediend.

De verzekering dient alle werkzaamheden te dekken ongeacht wie de claim indient. Het laatste deel van deze bepaling ziet op de situatie waarin een derde een claim indient in plaats van de cliënt.

A8. Deze bepaling ziet op situaties waarin claims van cliënten en derden afkomstig uit Europa met betrekking tot werkzaamheden verricht naar Nederlands recht, in Nederland kunnen worden ingediend.

A9. Dit betekent dat de werkzaamheden die zijn verricht in de twee jaren voorafgaand aan het sluiten van de verzekering die op het moment van afsluiten nog niet tot claims hebben geleid, ook zijn verzekerd. Eveneens dient de verzekering dekking te bieden voor claims die worden ingediend binnen twee jaar na het einde van de dekking als die claims verband houden met werkzaamheden die zijn verricht tijdens de dekkingsperiode. Afhankelijk van de werkzaamheden en andere relevante omstandigheden kan een langere termijn voor het inloop- en/of uitlooprisico noodzakelijk zijn.

A10. Indien een claim wordt ingediend en hiertegen verweer wordt gevoerd, kunnen de kosten van juridische bijstand hoog oplopen. Daarom wordt vereist dat de kosten van verweer in de beroepsaansprakelijkheidsverzekering zijn meeverzekerd.

A11. Er kunnen specifieke omstandigheden zijn die het risicoprofiel van het kantoor kunnen verhogen, zoals de aard van de werkzaamheden of de aard en omvang van de cliëntenportefeuille.

Een beroepsaansprakelijkheidsverzekering die slechts voldoet aan de minimumvereisten kan in dergelijke situaties onvoldoende zijn, zodat van deze minimeisen moet worden afgeweken door het eigen risico te verlagen of de dekking te verhogen. Het kantoor zorgt ervoor dat de dekking van de beroepsaansprakelijkheidsverzekering ook in redelijke mate toereikend is voor deze specifieke omstandigheden.

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)