

Let op: deze controleverklaring valt buiten AFM-toezicht

Tjibbe Bosman, Merel van der Kuip, Wim Janssen

Received 24 November 2021 | Accepted 14 June 2022 | Published 28 July 2022

Samenvatting

Volgens de AFM-Monitor werden er in 2019 circa 19.333 wettelijke controleverklaringen in Nederland afgegeven, maar welke organisaties deze controleverklaringen voor welke verantwoordingen ontvangen en of deze gegevens publiekelijk beschikbaar zijn, is tot nu toe niet structureel in kaart gebracht. Tegelijkertijd is er steeds meer behoefte aan informatie over de kwaliteit van accountantscontrole voor de markt als geheel. Voor jaarrekeninggebruikers, beleidsmakers en andere belanghebbenden is het niet altijd duidelijk welke accountantscontroles onder de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta) en daarmee onder het AFM-toezicht vallen. In dit beschrijvende artikel schatten wij de aantallen Wta-controles en of deze publiekelijk beschikbaar zijn. Van de wettelijke controles zijn 18.311 verklaringen (95%) publiekelijk beschikbaar via verschillende bronnen, zoals de Kamer van Koophandel.

Relevantie voor de praktijk

Voor jaarrekeninggebruikers, accountants en beleidsmakers is het belangrijk om te weten of een bepaalde controle is aan te merken als een wettelijke controle volgens de Wta of niet, omdat dit bepaalt wat onder het AFM-toezicht en de bijbehorende verplichtingen valt. Aangezien er een kwaliteitsverhogende werking van onafhankelijk toezicht uitgaat, is het voor belanghebbenden nuttig om te weten wat wel en niet onder het toezicht van de AFM valt. Daarnaast geeft dit onderzoek onderbouwde schattingen van relatief uitzonderlijke controles, zoals bijvoorbeeld het aantal formeel buitenlandse rechtspersonen dat onder de Wta valt.

Trefwoorden

Wet toezicht accountantsorganisaties, wettelijke controle, controleplicht

1. Inleiding

“...Dan heb je de corporaties als oob’s aangemerkt, maar zijn er tegelijkertijd entiteiten in de zorg en in het onderwijs die überhaupt niet onder verplichte accountantscontrole werken. Wij missen het overzicht. De Rekenkamer heeft er in het verleden dingen over gezegd en daar hebt u op geantwoord, maar ik zit gewoon verlegen om de feiten. Wie wel, wie niet? En het liefst krijg ik daaraan gekoppeld een lijn van hoe we dat zien in de toekomst.”

Roald van der Linde, woordvoerder Financiën VVD,
Tweede Kamer, 28 september 2020

“...Kijk, ik ga het probleem nog een klein beetje erger maken. Je hebt een categorie die potentieel nergens onder valt of maar heel beperkt onder het toezicht valt, en je

hebt ook oob’s die met meerdere toezichthouders te maken hebben...”

Wopke Hoekstra, Minister van Financiën,
Tweede Kamer, 28 september 2020

Beschrijvende data over de Nederlandse markt voor wettelijke accountantscontrole zijn schaars. Tegelijkertijd is er steeds meer behoefte aan informatie over de kwaliteit van accountantscontrole voor de markt als geheel. Bovendien heerst er bij beleidsmakers en betrokkenen bij het accountantsberoep soms onwetendheid over welke wettelijke controles onder de Wta vallen en welke niet, zoals bovenstaande citaten uit een Tweede Kamer-debat duidelijk maken.

Onafhankelijk toezicht verbetert de kwaliteit van accountantscontrole (Lamoreaux 2016; Aobdia 2018). Voor de gemiddelde jaarrekeninggebruiker is het echter lastig om vast te stellen of een (wettelijk verplichte) jaarrekeningcontrole onder AFM-accountantsorganisatie-toezicht valt. In aanbiedingen voor beleggingsproducten wordt er regelmatig gewaarschuwd met “Let op, u belegt buiten AFM-toezicht”; een equivalent voor de controleverklaring van de accountant is er echter niet. De voorbeeldtekstcontroleverklaring voor wettelijke controles wijkt in een aantal passages licht af van de voorbeeldtekst voor vrijwillige controles, maar of de gemiddelde jaarrekeninggebruiker dit kan herkennen, is de vraag. Bovendien bestaat er tot op heden geen volledige dataset of lijst met alle wettelijke controles in Nederland (Bosman 2021). Dit artikel doet een poging tot een eerste beschrijving.

2. Doel en uitvoering van dit onderzoek

Het doel van dit artikel is om een onderbouwde schatting en beschrijving van de aantallen controleverklaringen per Wta-categorie te geven en na te gaan of deze controleverklaringen openbaar toegankelijk zijn. De AFM vraagt alle accountantsorganisaties met een Wta-vergunning om jaarlijks de vragenlijst ‘AFM-Monitor’ in te vullen. De gegevens uit de AFM-Monitor zijn informatief voor de Nederlandse controlemarkt als geheel en worden ook veelvuldig door de NBA gebruikt. Dit zijn echter gegevens op macroniveau. Om effectief onderzoek te kunnen doen naar (de kwaliteit van) accountantscontrole is het van belang om een representatieve deelwaarneming van de Nederlandse markt op microniveau te hebben, oftewel het niveau van de individuele controleplichtige organisatie. Hiervoor is het van belang dat de algehele populatie allereerst goed wordt beschreven. In dit artikel beogen wij daar een eerste aanzet toe te geven.

Voor het in 2019 eindigende boekjaar van Wta-accountantsorganisaties hebben de 274 Wta-vergunninghouders in de AFM-Monitor opgegeven 19.333 wettelijke controleverklaringen te hebben afgegeven. Deze studie beperkt zich tot de in 2019 afgegeven controleverklaringen en neemt aan dat deze met name betrekking hebben op het boekjaar 2018. Het is hierbij belangrijk om te weten dat de jaarrekening gemiddeld genomen pas circa 229 dagen na balansdatum wordt gedeponereerd en dat circa 18% van de deponeringsplichtige organisaties de wettelijke termijn voor deponering overschrijdt (Litjens and Suijs 2020).

De accountantscontroles die onder de Wta vallen zijn uitputtend opgesomd in bijlage 1 bij artikel 1, eerste lid, onderdeel p van de Wta. Dit artikel gaat alle elementen van deze Wta-bijlage na en geeft een beschrijving van welke organisatie het hier betreft, om hoeveel organisaties en controleverklaringen het hier naar schatting gaat, en of deze verklaringen al dan niet publiekelijk beschikbaar zijn. Dit onderzoek helpt daarom de Nederlandse markt voor wettelijke accountantscontroles beter te beschrijven

en maakt daarmee gericht onderzoek mogelijk naar de Nederlandse markt voor wettelijke accountantscontrole als geheel.

De schattingen en interpretaties uit dit onderzoek zijn aan betrokkenen binnen de AFM, de NBA en enkele grote accountantskantoren voorgelegd en aan hen is om feedback gevraagd. De feedback van de NBA en de grote accountantsorganisaties hebben dit artikel sterk verbeterd. De AFM gaf aan helaas geen tijd te hebben voor een reactie.

3. De uitkomsten

In deze paragraaf wordt de wettelijke controleplicht van de 23 (soorten) organisaties die in de Wta-bijlage worden benoemd in de volgorde van de Wta-bijlage kort beschreven. Daarbij wordt een schatting gegeven van het aantal wettelijke controles en er wordt aangegeven of de controleverklaring publiekelijk beschikbaar is. Waarbij opgemerkt moet worden dat verschillende organisaties gelijktijdig onder de controleplicht vanuit meerdere wettelijke bepalingen kunnen vallen. Er wordt afgesloten met de controleplicht vanuit BW 2 Titel 9.

3.1. Zorgkantoren – Art. 4.3.1, tweede lid Wet langdurige zorg

De Wet Langdurige Zorg (Wlz)-gefinancierde instellingen worden ook wel zorgkantoren genoemd. Er zijn 31 zorgkantoren in Nederland, die jaarlijks een controleverklaring aan de Nederlandse Zorgautoriteit (NZa) moeten afgeven. Volgens verschillende vaktechnische specialisten met wie wij contact hadden betreft het hier echter een NV COS 800-verklaring met een beperkte gebruikerskring. Zorgkantoren staan niet ingeschreven in het Handelsregister en deze verklaringen zijn niet publiekelijk beschikbaar.

3.2. Naar winst strevende rechtspersonen – Art. 393, eerste lid van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek

De meeste organisaties onder de wettelijke controleplicht vallen in deze groep. Het betreft hier middelgrote en grote rechtspersonen met de rechtsvormen: coöperatie, onderlinge waarborgmaatschappij, naamloze vennootschap (nv), besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid (bv), banken (art. 2:415 BW) of commerciële verenigingen en stichtingen. De bepaling of een stichting of vereniging commercieel is, richt zich naar het Handelsregisterbesluit (RJ 630.104) en de Beleidsregel ‘Het ondernemingsbegrip in het handelsregister’ (PwC 2020).

Deze organisaties moeten worden ingeschreven in het Handelsregister en de controleverklaring moet daar ook worden gedeponereerd. Belangrijk is te vermelden dat verschillende onderzoeken aantonen dat de deponeringsverplichting niet altijd (volledig en/of tijd) wordt nageleefd (Vergoossen and Meershoek 2018; Vergoossen and Van Beest 2019; Litjens and Suijs 2020; Bosman et al. 2021).

Tabel 1. Overzicht van controleplichtige organisaties naar de Wta.

Paragraaf	Bijlage bij artikel 1, eerste lid, onderdeel p Wta – Controleplichtige organisatie naar Wta	Geschat # controle- verklaringen onder de Wta in 2018	Controleverklaring publiekelijk beschikbaar
3.1 Zorgkantoren	Art. 4.3.1, tweede lid Wet langdurige zorg – Wet Langdurige Zorg (Wlz)-gefinancierde instellingen – Zorgkantoren	31	Nee
3.2 Naar winst strevende rechtspersonen	Art. 393, eerste lid van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek – Middelgrote en grote rechtspersonen: <ul style="list-style-type: none"> • de coöperatie; • de onderlinge waarborgmaatschappij; • de naamloze vennootschap (nv); • de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid (bv); • banken (2:415 BW) • commerciële verenigingen en stichtingen (Handelsregisterbesluit en de Beleidsregel ‘Het ondernemingsbegrip in het handelsregister’.) 	16.778	Ja
3.3 Gemeenten	Art. 213 Gemeentewet – Nederlandse gemeenten	361	Ja
3.4 Zelfstandige bestuursorganen	Art. 35, tweede lid, van de Kaderwet zelfstandige bestuursorganen: <ul style="list-style-type: none"> • Centraal Bureau voor de Statistiek • Autoriteit Consument & Markt (ACM, voorheen OPTA: het college voor de post- en telecommunicatiemarkt) • College voor de toelating van gewasbeschermingsmiddelen en biociden • Commissariaat voor de Media (tevens via Art. 7.7, tweede lid, van de Mediawet 2008) • Kadaster • RDW • Kamer van Koophandel • Koninklijke Bibliotheek • Koninklijke Nederlandse Akademie van Wetenschappen • Landelijk Bureau Inning Onderhoudsbijdragen • Luchtverkeersleiding Nederland (de NVNL) • Nederlandse Organisatie voor Wetenschappelijk Onderzoek (NWO) • Nederlandse Zorgautoriteit (NZA) • De organisatie ZorgOnderzoek Nederland (ZonMW) • RDW • Waarderingskamer • Zorginstituut Nederland (tevens via Art. 5.2.2 Wet langdurige zorg) 	16	Alleen de ACM heeft geen (vindbare) openbare controleverklaring
3.5 Pensioenfondsen	Artikelen 146 en 147, vijfde lid, van de Pensioenwet – Pensioenfondsen	480	De jaarrekening (240) wel, de DNB-staten (240) niet
3.6 Provincies	Art. 217, tweede lid, van de Provinciewet – Provincies	12	Ja
3.7 Orde van Octrooigemachtigden	Art. 23j, tweede lid, van de Rijksoctrooiwet 1995 – Orde van Octrooigemachtigden	1	Nee
3.8 Onderzoeksraad voor de veiligheid	Art. 21, tweede lid Rijkswet Onderzoeksraad voor veiligheid – Onderzoeksraad voor de veiligheid	1	Ja
3.9 Waterschappen	Art. 109, tweede lid, van de Waterschapswet – Waterschappen	21	Ja
3.10 Abortusklinieken	Art. 6, eerste lid, onderdeel f, van de Wet afbreking zwangerschap – Abortusklinieken	15	Nee
3.11 Formeel buitenlandse vennootschappen	Art. 5, tweede lid, van de Wet op de formeel buitenlandse vennootschappen – Buitenlandse rechtspersoon niet zijnde EU/EER die statutair in Nederland zijn gevestigd. Bonaire, Sint-Eustatius en Saba worden in de WFBV als staat aangemerkt en de Wet blijft van toepassing op formeel buitenlandse vennootschappen die zijn opgericht naar het recht van Curaçao, Aruba en Sint-Maarten.	73	Ja
3.12 College sanering zorginstellingen	Art. 25, vierde lid, van de Wet toelating zorginstellingen – College sanering zorginstellingen	1	Ja
3.13 Clearinginstellingen met zetel in Nederland	Artikel 3:72, zevende lid, Wet financieel toezicht – Clearinginstellingen met zetel in Nederland	0	Nee
3.14 Premiepensioeninstellingen (PPI) met zetel in Nederland	Artikelen 3:72, zevende lid, Wet financieel toezicht – Premiepensioeninstellingen met zetel in Nederland	7	Nee
3.15 Bank met zetel in Nederland	Artikelen 3:72, zevende lid, 3:77, Wet financieel toezicht – Bank met zetel in Nederland	48	Nee
3.16 Afwikkelonderneming met zetel in Nederland	Artikelen 3:72, zevende lid, 3:82, 3:86, tweede lid, Wet financieel toezicht – Afwikkelonderneming met zetel in Nederland	3	Nee
3.17 Beheerder met zetel in Nederland van een instelling voor collectieve belegging in effecten (icbe)	Artikelen, 3:72, zevende lid, 3:82 eerste lid, 4:51 derde lid, Wet financieel toezicht – Beheerder met zetel in Nederland van een instelling voor collectieve belegging in effecten (icbe)	30	De jaarrekening (15) wel, de DNB-staten (15) niet

Paragraaf	Bijlage bij artikel 1, eerste lid, onderdeel p Wta – Controleplichtige organisatie naar Wta	Geschat # controle- verklaringen onder de Wta in 2018	Controleverklaring publiekelijk beschikbaar
3.18 Her-, levens-, natura-uitvaart, en schadeverzekeringen	Artikel 3:72, zevende lid, 3:82, tweede lid, en 3:86, tweede lid, Wet financieel toezicht – Her-, levens-, natura-uitvaart, en schadeverzekeringen	156	Nee
3.19 Beleggingsonderneming met zetel in Nederland die beleggingsdiensten verleent of beleggingsactiviteiten verricht in Nederland	Artikelen 3:72, zevende lid, 4:37o, vierde lid, 4:85, tweede lid, Wet financieel toezicht – Een beleggingsonderneming met zetel in Nederland die beleggingsdiensten verleent of beleggingsactiviteiten verricht in Nederland	574	De jaarrekening (287) wel, de DNB- staten (287) niet
3.20 Beroepspensioenfondsen	Art. 141 en 142, vijfde lid, van de Wet verplichte beroepspensioenregeling – Pensioenfondsen – DNB Staten	434	De jaarrekening (217) wel, de DNB- staten (217) niet
3.21 Staatsbosbeheer	Art. 22, eerste lid, van de Wet verzelfstandiging Staatsbosbeheer – Staatsbosbeheer	1	Ja
3.22 Centraal Orgaan Voorraadvorming Aardolieproducten	Art. 23, derde lid, tweede volzin, van de Wet voorraadvorming aardolieproducten 2012 – Stichting Centraal Orgaan Voorraadvorming Aardolieproducten (COVA)	1	Nee
3.23 Woningbouwcorporaties	Art. 37, eerste lid, van de Woningwet – Toegelaten instellingen volkshuisvesting	289	Ja

De groottecriteria zoals vastgesteld in het Burgerlijk Wetboek – en dus de bepaling of een rechtspersoon middelgroot en daarmee onder de wettelijke controleplicht valt of klein is – komen namelijk niet exact overeen met de groottecriteria van dataleveranciers, zoals Bureau van Dijk, Company. info of de gegevens van het CBS. Daarnaast gaat het Burgerlijk Wetboek uit van twee van de drie criteria op twee opeenvolgende balansdata en zijn er bevrijdingsmogelijkheden van de controleplicht (art 2:403 BW en art 2:408 BW). Het aantal organisaties wat onder art. 2:393 eerste lid BW valt is daarom geschat als restpost. Uitgaande van 19.333 wettelijke controles en de overige geschatte aantallen aan Wta-controleverklaringen in dit hoofdstuk resteren er dan nog 16.778 naar winst strevende rechtspersonen waarvoor een wettelijke controleplicht geldt. Dit zijn er meer dan de 12.300 rechtspersonen waar het ministerie bij de implementatie van de jaarrekeningrichtlijn van is uitgegaan.

3.3. Gemeenten – Art. 213 Gemeentewet

Er zijn circa 361 Nederlandse gemeenten. In de (model) controleverklaring wordt er gerefereerd aan “Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten (BBV)”. Data met betrekking tot de accountantscontrole van gemeenten zijn ook vindbaar op www.findo.nl.

3.4. Zelfstandige bestuursorganen – Art. 35, tweede lid, van de Kadernet zelfstandige bestuursorganen

Er worden in de bijlage van de Wta 16 zelfstandige bestuursorganen uitputtend benoemd. Hierna volgt een lijst van de organisaties, waarbij wordt aangegeven of een jaarrekening voorzien van een controleverklaring openbaar wordt gemaakt:

- Autoriteit Consument en Markt (ACM voorheen OPTA: het college voor de post- en telecommunicatiemarkt) maakt geen gecontroleerde jaarrekening openbaar. Aangegeven wordt dat dit op het niveau van het Ministerie van Economische Zaken gebeurt

- Centraal Bureau voor de Statistiek – jaarrekening openbaar
- College voor de toelating van gewasbeschermingsmiddelen en biociden – jaarrekening openbaar
- Commissariaat voor de Media – jaarrekening openbaar
- Kadaster – jaarrekening openbaar
- Kamer van Koophandel – jaarrekening openbaar
- Koninklijke Bibliotheek – jaarrekening openbaar
- Koninklijke Nederlandse Akademie van Wetenschappen – jaarrekening openbaar
- Landelijk Bureau Inning Onderhoudsbijdragen (LBIO) – jaarrekening openbaar
- Luchtverkeersleiding Nederland (NVNL) – jaarrekening openbaar
- Nederlandse Organisatie voor Wetenschappelijk onderzoek (NWO) – jaarrekening openbaar
- Nederlandse Zorgautoriteit (NZa) – jaarrekening openbaar
- RDW – jaarrekening openbaar
- Waarderingskamer – jaarrekening openbaar
- Zorginstituut Nederland – jaarrekening openbaar
- ZorgOnderzoek Nederland (ZonMW) – jaarrekening openbaar

De zelfstandige bestuursorganen zijn echter niet deponeringsplichtig, maar in meerdere gevallen wel verplicht tot ‘algemeen beschikbaar stellen’. De jaarrekening kan vaak op internet worden opgezocht.

3.5. Pensioenfondsen – Artikelen 146 en 147, vijfde lid, van de Pensioenwet

Er waren volgens het DNB-register pensioenfondsen in 2019 circa 240 pensioenfondsen.¹ De accountantsverklaringen bij de jaarrekening van pensioenfondsen (art. 146 Pensioenwet) zijn publiekelijk beschikbaar indien en voor zover het grote stichtingen betreft. De DNB-staten van de pensioenfondsen zijn echter niet openbaar (art. 147, vijfde lid Pensioenwet). Bij pensioenfondsen vinden dus twee wettelijke controles plaats. Er zijn naar schatting

480 Wta-controles, waarvan de helft van de controleverklaringen publiekelijk beschikbaar is.

3.6. Provincies – Art. 217, tweede lid, van de Provinciewet

Nederland heeft 12 provincies waar een controleverklaring bij de jaarrekening vereist is. De jaarrekeningen van provincies zijn over het algemeen eenvoudig te vinden via de website van de desbetreffende provincie.

3.7. Orde van Octrooigemachtigden – Art. 23j, tweede lid, van de Rijksoctrooiwet 1995

De Orde van Octrooigemachtig is een niet-deponeringsplichtige organisatie. De jaarrekening en controleverklaring worden voor zover wij dat hebben kunnen nagaan niet openbaar gemaakt. Op basis van Artikel 23j / vierde lid, Rijksoctrooiwet 1995 is de orde van Octrooigemachtigden echter wel verplicht om haar jaarrekening algemeen verkrijgbaar te stellen.

3.8. Onderzoeksraad voor de veiligheid – Art. 21, tweede lid Rijkswet Onderzoeksraad voor veiligheid

De jaarrekening en controleverklaring worden door de organisatie op basis van art. 21 vijfde lid Rijkswet Onderzoeksraad voor veiligheid openbaar gemaakt.

3.9. Waterschappen – Art. 109, tweede lid, van de Waterschapswet

Nederland heeft volgens waterschappen.nl 21 waterschappen. De waterschappen zijn ingeschreven in het Handelsregister en publiceren hun jaarrekening met controleverklaring.

3.10. Abortusklinieken – Art. 6, eerste lid, onderdeel f, van de Wet afbreking zwangerschap

Volgens zorgkaart Nederland telt Nederland 15 abortusklinieken, de meerderheid (13) hiervan is ingeschreven in het Handelsregister.² De jaarverslagen van abortusklinieken zijn voor zover wij dat hebben kunnen beoordelen niet publiekelijk beschikbaar. Het niet publiekelijk beschikbaar zijn van de jaarrekeningen lijkt in tegenspraak met art. 6 lid 1 Wet afbreking zwangerschap, waarin wordt gesteld dat klinieken alleen een vergunning kunnen krijgen als de jaarrekening algemeen verkrijgbaar is.

3.11. Formeel buitenlandse vennootschappen – Art. 5, tweede lid, van de Wet op de formeel buitenlandse vennootschappen

Formeel buitenlandse vennootschappen zijn niet-EU/EER-rechtspersonen die statutair in Nederland zijn gevestigd. Bonaire, Sint-Eustatius en Saba worden in de Wet op de formeel buitenlandse vennootschappen als staat aangemerkt en zijn daardoor wel formeel buitenlands. Deze formeel buitenlandse vennootschappen hebben een

controleverklaring naar BW2 Titel 9 nodig. In een analyse van 208.328 rechtspersonen die ofwel middelgroot zijn, ofwel ooit een accountant hadden (volgens Company.info), hebben we 281 formeel buitenlandse vennootschappen in het Nederlandse Handelsregister geïdentificeerd (rechtsvorm ‘Buitenlandse op EG-vennootschap lijkende vennootschap met onderneming in Nederland’). Daarvan is bij 73 organisaties een accountant betrokken geweest. Wij gaan er daarom vanuit dat slechts 73 formeel buitenlandse vennootschappen middelgroot of groot zijn en daardoor onder de controleplicht vallen.

3.12. College sanering zorginstellingen – Art. 25, vierde lid, van de Wet toelating zorginstellingen

Betreft een niet-deponeringsplichtige organisatie; de jaarrekening en controleverklaring worden door de organisatie wel openbaar gemaakt.

3.13. Clearinginstellingen met zetel in Nederland – Artikel 3:72, zevende lid, Wet financieel toezicht

Er staan geen clearinginstellingen met zetel in Nederland in het DNB-register Clearinginstellingen.³ De DNB-staten waar de Wta-verplichting op toeziet zijn niet publiekelijk beschikbaar.

3.14. Premiepensioeninstellingen (PPI) met zetel in Nederland – Artikelen 3:72, zevende lid, Wet financieel toezicht

Er staan 7 PPI's in het DNB-register premiepensioeninstellingen.⁴ De DNB-staten waar de Wta-verplichting op toeziet zijn niet publiekelijk beschikbaar.

3.15. Bank met zetel in Nederland – Artikelen 3:72, zevende lid, 3:77, Wet financieel toezicht

Volgens het DNB-register banken zijn er 48 banken met een zetel in Nederland en een vergunning en/of uitgaand Europees paspoort.⁵ De DNB-staten waar de Wta-verplichting op toeziet zijn niet publiekelijk beschikbaar. Overigens kan naar art. 3:77 Wet financieel toezicht door DNB ook aan banken vanuit andere EU-lidstaten met een Nederlands bijkantoor om een controleverklaring bij de bankstaten worden gevraagd. Wij hebben niet kunnen vaststellen bij hoeveel buitenlandse banken dat voorkomt en nemen dit dus niet mee in onze schatting.

3.16. Afwikkelonderneming met zetel in Nederland – Artikelen 3:72, zevende lid, 3:82, 3:86, tweede lid, Wet financieel toezicht

In het register van De Nederlandse Bank (DNB) staan drie afwikkelondernemingen vermeld.⁶ Het DNB-register bevat geen historische gegevens. Daardoor konden er in 2018 meer of minder afwikkelondernemingen zijn dan hier weergegeven. De DNB-staten waar de Wta-verplichting op toeziet zijn niet publiekelijk beschikbaar.

3.17. Beheerder met zetel in Nederland van een instelling voor collectieve belegging in effecten (icbe) – Artikelen, 3:72, zevende lid, 3:82 eerste lid, 4:51 derde lid, Wet financieel toezicht

Het AFM-register icbe telt 15 instellingen voor collectieve belegging in effecten (icbe) met zetel in Nederland.⁷ Net zoals het DNB-register geeft ook het AFM-register geen historie weer. Het zou kunnen dat er in 2018 meer of minder icbe's waren. De Wta-verplichting ziet zowel toe op de niet publiekelijk beschikbare DNB-staten als op de jaarrekeningcontrole. Er zijn dus naar schatting 30 Wta-controles, waarvan de helft van de controleverklaringen publiekelijk beschikbaar is.

3.18. Her-, levens-, natura-uitvaart, en schadeverzekeringen – Artikel 3:72, zevende lid, 3:86, tweede lid, Wet financieel toezicht

In het DNB-Verzekeringsregister staan 156 verzekeraars met een DNB-vergunning of uitgaand Europees paspoort.⁸ De DNB-staten en de bijbehorende controleverklaring van deze verzekeraars zijn niet openbaar.

3.19. Beleggingsonderneming met zetel in Nederland die beleggingsdiensten verleent of beleggingsactiviteiten verricht in Nederland – Artikelen 3:72, zevende lid, 4:37o, vierde lid, 4:85, tweede lid, Wet financieel toezicht

Het AFM-register Beleggingsondernemingen telt 287 beleggingsondernemingen met een zetel in Nederland, die beleggingsdiensten verlenen of beleggingsactiviteiten verrichten in Nederland.⁹ De Wta-controleplicht ziet zowel toe op de DNB-staten die niet publiekelijk beschikbaar zijn, als op de controleverklaringen die via het Handelsregister te vinden zijn. Er zijn naar schatting 572 Wta-controles, waarvan de helft van de controleverklaringen publiekelijk beschikbaar is.

3.20. Beroepspensioenfondsen – Art. 141 en 142, vijfde lid, van de Wet verplichte beroepspensioenregeling

Er staan circa 217 beroepspensioenfondsen in het DNB-register pensioenfondsen.¹⁰ De jaarrekeningen van pensioenfondsen (art. 141 Wet verplichte beroepspensioenregeling) zijn publiekelijk beschikbaar. De DNB-staten van de beroepspensioenfondsen zijn echter niet openbaar (art. 142, vijfde lid, Wet verplichte beroepspensioenregeling). Er zijn dus naar schatting 434 Wta-controles, waarvan de helft van de controleverklaringen publiekelijk beschikbaar is.

3.21. Staatsbosbeheer – Art. 22, eerste lid, van de Wet verzelfstandiging Staatsbosbeheer

De jaarrekening en controleverklaring worden door Staatsbosbeheer op grond van art. 21 vierde lid Wet verzelfstandiging Staatsbosbeheer openbaar gemaakt.

3.22. Centraal Orgaan Voorraadvorming Aardolieproducten – Art. 23, derde lid, tweede volzin, van de Wet voorraadvorming aardolieproducten 2012

Betreft een niet-deponeringsplichtige organisatie. De jaarrekening en controleverklaring worden door de Stichting Centraal Orgaan Voorraadvorming Aardolieproducten (COVA) niet openbaar gemaakt, maar aan het Ministerie van Economische Zaken verstrekt.

3.23. Woningbouwcorporaties – Art. 37, eerste lid, van de Woningwet

Volgens branchevereniging Aedes zijn er circa 289 toegelaten instellingen volkshuisvesting¹¹. De jaarrekeningen en controleverklaringen zijn beschikbaar op de website www.woningcorporatiejaarverslagen.nl.

4. Conclusie

Voor accountants, accountantsorganisaties en beleidsmakers is het belangrijk om te weten of een controle door de accountant is aan te merken als een wettelijke controle volgens de Wta of niet. De AFM houdt immers alleen toezicht op Wta-accountantsorganisaties en de controleverklaringen die onder de Wta vallen. De Wta refereert uitputtend aan de controleplicht van 23 soorten organisaties.

Voor elk van dit soort organisaties hebben wij in dit artikel een inschatting van de omvang gemaakt op basis van publiekelijk beschikbare gegevens en afstemming met vaktechnisch specialisten van de NBA en de grote Nederlandse accountantsorganisaties. Van de wettelijke (verplichte) controles is 95% van de verklaringen (in absolute aantallen 18.311 verklaringen) over het boekjaar 2018 via bronnen zoals de Kamer van Koophandel publiekelijk beschikbaar. Deze kunnen derhalve voor onderzoek worden verzameld. Wij schatten dat er circa 16.778 Wta-controles voor naar winst-strevende rechtspersonen worden uitgevoerd, dit is dus veruit de grootste categorie. Een beperking van onze onderzoeksmethode is dat wij deze categorie, in tegenstelling tot de andere categorieën, als restpost hebben geschat. Circa 5% van de controleverklaringen (1.022) is niet publiekelijk beschikbaar. Gezien de beperkte handhaving van de deponeringsplicht in Nederland (Vergoossen and Meershoek 2018; Vergoossen and Van Beest 2019; Litjens and Suijs 2020; Bosman et al. 2021) zal het aantal niet publiekelijk beschikbare controleverklaringen in de praktijk waarschijnlijk hoger liggen. Wij hopen hiermee meer inzicht in de markt voor Nederlandse wettelijke Wta-controles te hebben gegeven en een eerste aanzet te hebben geleverd voor gericht onderzoek naar de kwaliteit van accountantscontrole voor de markt als geheel.

- **WPT. (Tjibbe) Bosman MSc RA** is als promovendus verbonden aan de Universiteit van Amsterdam en was program manager voor de Foundation for Auditing Research.
- **M. (Merel) van der Kuip MSc** is program officer bij de Nederlandse Organisatie voor Wetenschappelijk onderzoek en was program coördinator voor de Foundation for Auditing Research.
- **Dr. W. (Wim) Janssen** is data scientist bij de Algemene Pensioen Groep N.V en was program manager voor de Foundation for Auditing Research.

Dankwoord

Wij danken Chris Knoops (redacteur), Annemarie Oord (redacteur) en drie anonieme reviewers voor hun waardevolle commentaren op dit artikel.

Noten

1. DNB-register pensioenfondsen: <https://www.dnb.nl/toezichtprofessioneel/openbaar-register/PWPNF/index.jsp?&page=1>
2. Zorgkaart Nederland: <https://www.zorgkaartnederland.nl/abortuskliniek#:~:text=8&text=Op%20dit%20moment%20zijn%20er,op%20basis%20van%20387%20waarderingen>.
3. DNB-register clearinginstellingen: <https://www.dnb.nl/toezichtprofessioneel/openbaar-register/WFTCI/index.jsp>
4. DNB-register premiepensioeninstellingen: <https://www.dnb.nl/toezichtprofessioneel/openbaar-register/WFTPP/index.jsp>
5. DNB-register banken: <https://www.dnb.nl/toezichtprofessioneel/openbaar-register/WFTKF/index.jsp>
6. DNB-register afwikkelondernemingen: <https://www.dnb.nl/toezichtprofessioneel/openbaar-register/WFTAF/index.jsp>
7. AFM-register ICBE: <https://www.afm.nl/en/professionals/registers/vergunningenregisters/beleggingsinstellingen>
8. DNB verzekeringsregister: <https://www.dnb.nl/openbaar-register/register-van-verzekeraars/>
9. AFM-register beleggingsondernemingen: <https://www.afm.nl/nl-nl/professionals/registers/vergunningenregisters/beleggingsondernemingen>
10. DNB pensioenfondsenregister: <https://www.dnb.nl/openbaar-register/register-van-pensioenfondsen/?&page=1>
11. Aedes Benchmark 2018: https://dkvvgw750av2j6.cloudfront.net/m/0a0aae4755221e54/original/Aedes-benchmark-2018_Individuele-resultaten-woningcorporaties.xlsx

Literatuur

- Aobdia D (2018) The impact of the PCAOB individual engagement inspection process-preliminary evidence. *The Accounting Review* 93(4): 53–80. <https://doi.org/10.2308/accr-51948>
- Bosman T (2021) The Measurement of Audit Quality in the Netherlands: A Practical Note. *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie* 95(1/2): 17–31. <https://doi.org/10.5117/mab.95.56820>
- Bosman T, Van der Kuip M, Janssen WHP (2021) Bankruptcy and Auditors Reporting in The Netherlands (Foundation for Auditing Research Working Paper). <https://foundationforauditingresearch.org/files/papers/bankruptcy-and-auditors-reporting-in-the-netherlands-manuscript.pdf>
- Lamoreaux PT (2016) Does PCAOB inspection access improve audit quality? An examination of foreign firms listed in the United States. *Journal of Accounting and Economics* 61: 313–337. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2016.02.001>
- Litjens R, Suijs J (2020) Can Firms foresee Proprietary Cost of Mandatory Public Disclosure? (Tilburg University Working Paper). <https://doi.org/10.2139/ssrn.3588345>
- PwC [PricewaterhouseCoopers Accountants N.V.] (2021) Financiële verslaggeving in Nederland Jaarrekening 2020. [Retrieved from:] www.pwc.nl
- Tweede Kamer (2020) Tweede Kamer Evaluatie Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta) Verslag van een algemeen overleg. <https://www.tweedekamer.nl/kamerstukken/detail/2020Z05442/2020D38362>
- Vergoossen RGA, Meershoek T (2018) De gedeponeerde jaarstukken van controleplichtige rechtspersonen. *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie* 92(3/4): 97–109. <https://doi.org/10.5117/mab.92.24968>
- Vergoossen RGA, van Beest F (2019) Beschikbaarheid en kwaliteit van het bestuursverslag van grote en middelgrote rechtspersonen. *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie* 93(5/6): 139–147. <https://doi.org/10.5117/mab.93.35799>