

mr Arkenboek

Antonio Vivaldistraat 2-8  
Postbus 7984  
1008 AD Amsterdam  
T 020 301 03 01  
F 020 301 03 02  
E nivra@nivra.nl  
I www.nivra.nl

**B**

**Ministerie van Justitie**  
DBOB/DIV/OAB/AL-OD

Dossier

Datum **23 JAN. 2009**

Nummer *og/SS Duobu*

Ambt. *Mr R. Buer*

Ministerie van Justitie  
T.a.v. de Staatssecretaris van Justitie  
Mevrouw mr. N. Albayrak  
Postbus 20300  
2500 EH DEN HAAG

*H 26/1*

Door Reg. DSC kopie gezonden  
aan DWBWAU

Datum	Onderwerp	Referentie	Bijlage(n)	Doorkiesnummer
19 januari 2009	concept Wijz. Wet op het Notarisambt	nivra/rs	1	T 020-3010318 F 020-3010302

↳ DW

Geachte mevrouw Albayrak,

Wij hebben uw concept Wijzing van de wet op het notarisambt, welke u als versie voor consultatie heeft uitgebracht, ontvangen. Graag willen wij ingaan op uw uitnodiging commentaar te geven op de voorgestane taak van de accountant zoals weergegeven in artikel 24 van de genoemde wet en de toelichting op dit wetsartikel, zoals weergegeven in de Nota van toelichting. Hierin staat het volgende: "Ten einde het financiële toezicht op de notarispraktijk te versterken, wordt voorgesteld om voor de financiële verslaggeving van notarissen een volwaardige accountantsverklaring verplicht te stellen."

*Samenvatting commentaar*

Bij het realiseren van de doelstelling te komen tot een volwaardige accountantsverklaring heeft de accountant te maken met vaktechnische uitgangspunten en randvoorwaarden waar hij, met name in geval van kleine notariskantoren, tegen aan loopt. Als samenvatting van het commentaar in deze brief kunnen de volgende vragen dienen:

- Kan de accountant, in geval van verplichte accountantscontrole bij deze kleine kantoren, wel voldoende geschikte controle informatie verzamelen, om tot een (eind)oordeel te kunnen komen?
- Kan de accountant bij de controle van privé-vermogens de volledigheid van de schulden goed controleren?
- Stijgen de administratieve lasten niet aanzienlijk door een stijging van accountantskosten, als gevolg van meer werkzaamheden door de accountant?
- Weegt het resultaat van (het meerdere aan) accountantswerkzaamheden op tegen (het meerdere aan) accountantskosten?
- Welke alternatieven zijn eventueel beschikbaar om de doelstellingen van de wetgever te realiseren?

*Inschakeling accountant*

In de bijlage bij deze brief hebben wij artikel 24 en de toelichting hierop integraal weergegeven. Wat opvalt is dat een accountant verplicht wordt een verklaring als bedoeld in artikel 2:393, eerste lid, van het Burgerlijk wetboek af te geven bij zowel het kantoorvermogen (inclusief gelden van derden) als zijn privé-vermogen.

Door de verwijzing naar een verklaring als bedoeld in artikel 2:393, eerste lid, BW kan de indruk ontstaan, dat de bedoelde accountant, een externe accountant als bedoeld in de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta) moet zijn. Hiervan is echter voor vrijwel alle notariskantoren geen sprake, omdat de kantoren of geen besloten vennootschap (BV) zijn, of te klein zijn en daardoor niet onderworpen zijn aan verplichte accountantscontrole. Er is in deze situatie dan sprake van een vrijwillige controle. Dit probleem is overigens al eerder bij het ministerie van Financiën aan de orde gesteld, maar is nog niet door het ministerie opgelost. Om misverstanden te voorkomen verdient het aanbeveling indien wordt bepaald dat de controle moet worden uitgevoerd door een registeraccountant (RA), als bedoeld in de Wet op de registeraccountants (WRA), of een accountant-administratieconsulent (AA), als bedoeld in de Wet op de Administratie-consulenten (WAA) (toelichting: *jaarrekeningcontroles*, ook andere dan wettelijke, vereisen de deskundigheid van een certificeringsbevoegde accountant. Voor wettelijke controles is daarenboven een AFM-vergunning nodig. Dit laatste is hier niet aan de orde).

In de nota van toelichting wordt uiteengezet dat de wijziging van artikel 24 betekent dat voor financiële verslaggeving van notarissen een 'volwaardige accountantsverklaring' verplicht gesteld wordt. In de nota van toelichting staat 'Het verschil met de huidige situatie zal zijn dat de beoordeling door de accountant niet langer alleen zal strekken tot het bezien van het verslag op zichzelf, maar dat voortaan ook aan de hand van de onderliggende financiële administratie zal worden getoetst of het financiële verslag een juiste en waarheidsgetrouwe weergave daarvan is'.

#### *Soorten verklaringen*

In de huidige situatie worden door notariskantoren in circa 80% van de gevallen beoordelingsopdrachten overeengekomen met hun accountant. Het doel van een beoordelingsopdracht is de accountant in staat te stellen om, op basis van een samenstel van werkzaamheden, te kunnen mededelen dat hem niets is gebleken op grond waarvan de accountant zou moeten concluderen, dat de financiële overzichten niet zijn opgesteld in overeenstemming met de van toepassing zijnde grondslagen voor financiële verslaggeving. In deze situatie is sprake van een beperkte mate van zekerheid. Bij de controle van financiële overzichten gaat het erom de accountant in staat te stellen, met een redelijke mate van zekerheid een oordeel te geven of de financiële overzichten in alle van materieel belang zijnde opzichten in overeenstemming zijn met de van toepassing grondslagen van de financiële verslaggeving.

Naast het feit dat de vigerende wetgeving dit toestaat zijn er ook een aantal praktische redenen te noemen. Eén van de belangrijkste redenen is dat door de beperkte omvang van het notariskantoor de opzet van de administratieve organisatie niet van dien aard is dat tot een goedkeurende accountantsverklaring kan worden gekomen. De toelichting op de administratieverordening meldt hierover het volgende:

*“Opgemerkt wordt dat de Administratieve Organisatie en Interne Beheersing (AO/IB) bij een aantal notariskantoren door een te beperkte kantooromvang niet zodanig kan worden ingericht (door het aanbrengen van controletechnische functiescheidingen) dat op rationele wijze de vereiste zekerheid kan worden verkregen over de volledigheid van het gedeclareerd honorarium en het geldverkeer met derden. Een dergelijke situatie brengt een uitdrukkelijker betrokkenheid mee van de notaris zelf bij de AO/IB-procedures. In verband met het vorenstaande zijn de in de verordening opgenomen bepalingen zodanig beperkt, dat deze voor alle kantoren verplicht kunnen worden gesteld”.*

In de situatie van verplichte accountantscontrole, zal de accountant een 'oordeelonthouding' kunnen afgeven. De accountant dient een oordeelonthouding bij de financiële overzichten te geven, wanneer hij niet in staat is toereikende controle-informatie te verkrijgen als basis voor zijn oordeel en de mogelijke effecten daarvan op de financiële overzichten zowel van materieel belang als van wezenlijk belang zijn.

#### *Feitelijke situatie*

Ongeveer 50% van de notariskantoren is een zogenaamd 'eenmanskantoor', hetgeen inhoudt dat er slechts één notaris werkzaam is op het betreffende kantoor. Hierdoor is het nauwelijks mogelijk, dan wel economisch niet verantwoord, om een dusdanige administratieve organisatie en daarmee verbonden maatregelen van interne beheersing op te zetten, die noodzakelijk zijn om een accountantscontrole te kunnen uitvoeren die resulteert in een 'schone' goedkeurende verklaring. Met name ten aanzien van de volledigheid van de opbrengstverantwoording zal de accountant in vrijwel alle gevallen (te) veel onzekerheden blijven houden. Hoewel het merendeel van de omzet van notariskantoren (circa 95%) akte gerelateerd is, is deze omzet voor accountants doorgaans niet sluitend op volledigheid te controleren. Dit is een gevolg van het feit dat het aantal aktes (gemiddeld zo'n 1.200 per notaris, waarvan 70% voortvloeiend uit onroerendgoedtransacties) weliswaar eenduidig is vast te stellen, maar dat dit (doordat notarissen vrij zijn hun eigen prijs vast te stellen) niet geldt voor de beloning ('de prijscomponent') voor de desbetreffende aktes. Bovendien leidt de omvang van de gemiddelde personele bezetting ertoe dat geen sprake is van een volledige controletechnische functiescheiding, met daarmee verbonden AO/IB, één van de randvoorwaarden om tot een oordeel over de volledigheid van de omzet te komen.

#### *Controle privé-vermogen*

Naast het probleem ten aanzien van de in vrijwel alle gevallen voor een accountantscontrole ontoereikende AO/IB van het notariskantoor, uitmondend in een andere dan goedkeurende accountantsverklaring, is er het probleem van de volgens het nieuwe wetsvoorstel vereiste controle van het privé-vermogen van de notaris. In de situatie van controle van het privé-vermogen speelt allereerst het probleem dat de notaris geen wettelijke plicht heeft een privé-administratie bij te houden en daarnaast het vaktechnische probleem van het niet kunnen controleren van de volledigheid van de verantwoorde schulden. Anders dan bij rechtspersonen is dit, uitgaande van zijn vaktechnische mogelijkheden, niet goed door accountantscontrole vast te stellen omdat niet duidelijk is of de desbetreffende persoon al zijn schulden heeft verantwoord in de opstelling van zijn privé-vermogen en de accountant ook niet in staat is, om te achterhalen waar eventueel nog niet verantwoorde schulden uitstaan (het volledigheidprobleem van de schulden speelt overigens ook voor het kleine notariskantoor). De controle van privé-vermogens vereist dus minimaal een door de accountant toetsbare privé-administratie hetgeen meer administratieve lasten voor de notaris gaat betekenen (zie hieronder).

#### *Administratieve lasten*

Tot slot willen wij nog wijzen op het feit dat indien de notaris verplicht wordt een controleopdracht te verstrekken hij geconfronteerd kan worden met een aanmerkelijk en onnodig hogere declaratie van de accountant. Mogelijk dat de accountant in incidentele gevallen door aanvullende gegevensgerichte controlewerkzaamheden alsnog tot een goedkeurende accountantsverklaring komt. Echter een accountantsverklaring met beperking of een verklaring van oordeelonthouding behoort ook tot de mogelijkheden, indien de accountant niet in staat is toereikende controle-informatie te verzamelen welke hij voldoende en geschikt acht voor zijn oordeel. Het is dan zeer de vraag, of het betrekkelijk geringe verschil in zekerheid tussen een beoordelingsverklaring en een accountantsverklaring van oordeelonthouding, of met beperking, opweegt tegen de toegenomen accountantskosten.

*Concreet voorstel*

Wij zijn gaarne bereid tot het geven van een nadere toelichting op bovenstaande opmerkingen en zijn tevens bereid met u te overleggen over mogelijk andere oplossingen voor de door ons onderkende problemen. Hierbij denken wij aan het uitvoeren van meer gericht onderzoek op basis van probleem- en risicoanalyses in het notariaat en op basis van aspecten genoemd in het wetsvoorstel (integriteit, kwaliteitstoetsingen, e.a.). Gerichte onderzoeken zouden dan uitgevoerd kunnen worden door het BFT en/of het KNB en/of de openbaar accountant. Wij stellen een overleg met alle betrokken partijen (MvJ, BFT, NIVRA/NOvAA) zeer op prijs.

Met vriendelijke groet,

Koninklijk NIVRA

A handwritten signature in blue ink, consisting of a large, stylized 'W' followed by a horizontal line and a flourish.

Drs. B.J.G. Wammes  
Hoofd beleid en innovatie

NOvAA

A handwritten signature in blue ink, featuring a large, stylized 'G' followed by a horizontal line and a flourish.

H. Geerlofs AA  
Hoofd beroep en beleid

**Bijlage: artikel 24 lid 4 van de Wijziging van de Wet op het notaris Kantoor en de toelichting zoals opgenomen in de Nota van toelichting**

Artikel 24 wordt als volgt gewijzigd:

1. Het vierde lid komt te luiden:

4. De notaris dient binnen zes maanden na afloop van elk boekjaar een verslag in bij het Bureau ten aanzien van zowel het kantoorvermogen, daaronder mede begrepen gelden van derden, al dan niet vallend onder artikel 25, als van zijn privé-vermogen. Het verslag gaat vergezeld van een verklaring van een accountant als bedoeld in artikel 2:393, eerste lid, van het Burgerlijk Wetboek. De termijn voor indiening van het verslag kan op verzoek van de notaris door het Bureau worden verlengd met ten hoogste twee maanden.

2. Onder vernummering van het vijfde lid tot zesde lid, wordt na het vierde lid een nieuw lid ingevoegd, luidende:

5. Bij verordening worden regels gesteld betreffende de inhoud van het verslag en van de verklaring van de accountant, bedoeld in het vierde lid.

De toelichting is als volgt:

Onderdeel N - financiële verslagleggingplicht (art. 24 & 112 Wna)

In de voorgestelde nieuwe tekst van artikel 24 Wna wordt deels de inhoud van het huidige artikel 112 Wna overgenomen, waardoor de plicht tot financiële verslaglegging en de toetsing daarvan door een accountant en door de toezichthouder, worden samengenomen. Ten einde het financiële toezicht op de notarispraktijk te versterken, wordt voorgesteld om voor de financiële verslaggeving van notarissen een volwaardige accountantsverklaring verplicht te stellen. Het verschil met de huidige situatie zal zijn dat de beoordeling door de accountant niet langer alleen zal strekken tot het bezien van het verslag op zichzelf, maar dat voortaan ook aan de hand van de onderliggende financiële administratie zal worden getoetst of het financiële verslag een juiste en waarheidsgetrouwe weergave daarvan is. Om het toezicht op dit punt in de toekomst gemakkelijker aan te kunnen passen aan de snel veranderende praktijk, is voorzien in de mogelijkheid om bij verordening regels te stellen over de wijze van verslaglegging en de toetsing door de accountant. De mogelijkheid van beroep bij de kamer van toezicht tegen een weigering van het Bureau tegen een verzoek om verlening van de indieningstermijn vervalt - net als bij besluiten tot het opleggen van een boete of een last onder dwangsom is de rechtsbescherming voortaan (geheel) conform de Awb.