

*Limberg-overleg*  
*p/a Prof. J.H. Blokdijk RA*  
*Dellaertlaan 55*  
*1171 HE Badhoevedorp*

3 september 2010

De Minister van Financiën  
Postbus 20301  
2500 EH DEN HAAG

**Betreft: Voorstel van Wet op het accountantsberoep**

Geachte minister,

Het Limberg-overleg, een informele groep onafhankelijke en zelfstandig denkende registeraccountants, maakt gaarne gebruik van de door u geboden gelegenheid om te reageren op bovengenoemd voorstel van wet. Thans beperken wij ons tot het voorstel om de leden van het NIVRA en de NOvAA allen één beschermde beroepstitel te verlenen.

Dit voorstel dreigt de bestaande fictie dat de leden van de twee beroepsorganisaties allen één beroep uitoefenen, te vereeuwigen. Die fictie is niet in overeenstemming met de werkelijkheid: er is een groot onderscheid tussen degenen die de publieke taak vervullen en degenen die uitsluitend in de private taak werkzaam zijn. Dat onderscheid behoort maatschappelijk helder en herkenbaar te zijn.

De behoeften van de samenleving waarin de huidige titeldragers plegen te voorzien zijn:

- a) Controleverklaringen bij verantwoordingen en andere verklaringen die zijn bestemd voor anderen dan degenen die de opdracht geven tot de daarvoor noodzakelijke controle, en die dus vaak openbaar gemaakt worden;
- b) Het samenstellen van verantwoordingen ten behoeve van de eigen werkgevers en/of andere opdrachtgevers, waarbij tevens vaak adviezen over de aspecten van de bedrijfsvoering worden verstrekt;
- c) Allerlei andere adviesdiensten waartoe de titeldragers door verdere specialisatie in staat zijn.

De verleners van de onder a) bedoelde diensten, de controleurs, beoefenen hun beroep in wezen ten behoeve van 'het publiek', van alle mogelijke belanghebbenden in de samenleving. Dit geldt niet voor de verleners van de onder b) en c) bedoelde diensten, de samenstellers en de adviseurs: zij werken in wezen uitsluitend voor hun opdrachtgevers.

De controleurs beoefenen ook een geheel ander beroep dan de samenstellers en de adviseurs. Controleurs moeten bij uitstek beschikken over controledeskundigheid, hetgeen niet geldt voor samenstellers en adviseurs. Bij de vervulling van hun publieke taak moeten controleurs ook een andere mentale instelling (sceptis) hebben. De fictie dat de 'accountants' allen één beroep uitoefenen, is dus op zijn minst misleidend.

De behoefte aan controleurs, de verleners van de onder a) bedoelde diensten, betreft de wettelijke controle als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel j van de Wet toezicht accountantsorganisaties, andere door overheden voorgeschreven controles, alsmede de vrijwillige controles. De andere door overheden voorgeschreven controles betreffen onder meer die op onderwijsinstellingen, instellingen van gezondheidszorg, nutsbedrijven en door gemeenten en provincies gesubsidieerde instellingen. Vrijwillige controles komen voor bij een gering deel van de kleine ondernemingen, maar daarnaast wel vaak bij stichtingen, verenigingen, kerkelijke en charitatieve instellingen waarvan de bestuurders ter bescherming van hun andere maatschappelijke posities accountantscontrole verlangen.

De andere dan wettelijke controles worden ten dele ook door ‘externe accountants’ uitgevoerd, maar alle andere ‘accountants’ zijn of worden hiertoe bevoegd, en velen zullen dus ook al dan niet regelmatig vrijwillige controles uitvoeren. Te bedenken zij ook dat (veelal oudere) thans niet certificeringsbevoegde accountants-administratieconsulenten die bevoegdheid ingevolge het wetsvoorstel in de schoot geworpen zouden krijgen.

Een lezer van een verklaring bij een verantwoording kan hieraan echter niet zien of deze is afgegeven door een ‘externe’ of door een andere ‘accountant’. De door de beroepsorganisaties getroffen maatregelen van kwaliteitsborging ter zake van controles zijn voor ‘externe’ en andere ‘accountants’ gelijk, maar op de andere ‘accountants’ bestaat geen maatschappelijk toezicht: zij zijn thans niet onderworpen aan de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta).

Maatschappelijk gezien is dit verschil in kwaliteitsborging een ongewenste situatie, zoal geen misstand. Dit klemt te meer omdat in de praktijk een voor de lezer van een accountantsverklaring niet waarneembaar verschil in kwaliteit is gegroeid, zoals hierna uiteengezet zal worden.

Alle ‘accountants’ worden thans opgeleid tot controleur, en dit is in het voorliggende voorstel van wet ook voorzien. Immers, men kan ingevolge art. 34 lid 2 sub a. slechts in het register ingeschreven worden indien men een getuigschrift van afronding van een opleiding als bedoeld in art. 42 overlegt. Die opleiding omvat de praktijkstage genoemd in art. 43 lid 1. Deze omvat de regeling als bedoeld in de Europese richtlijn 2006/43/EG, de opvolger van de zogenoemde Achtste Richtlijn.

Dit betekent dat vele ‘accountants’ worden opgeleid tot een beroep dat zij niet of nauwelijks zullen uitoefenen. Dit is zonder meer een maatschappelijke verspilling. Daarbij zien wij nog af van de gevaren voor de kwaliteit indien slechts af en toe een controle wordt uitgevoerd, waartoe men thans bevoegd is. Immers, deskundigheid impliceert niet alleen kennis, maar ook vaardigheid, opgedaan in ervaring.

In de hedendaagse praktijk bestaan voor degenen die niet ambiëren wettelijke controles uit te oefenen dan ook moeilijkheden om een stageplaats te verkrijgen. Na de invoering van de Wta hebben vele kleine accountantskantoren de wettelijke controle ‘buiten de deur gedaan’, naar een gezamenlijk opgezet controlekantoor, of naar instellingen als Extendum, Novigo en SMA. Studerende die daar niet zijn aangenomen kunnen dus nauwelijks een behoorlijke controle-ervaring opdoen. Iets dergelijks geldt bij de grotere accountantskantoren, waar men de samenstellingspraktijk organisatorisch heeft afgesplitst van de controlepraktijk.

Hierdoor zijn naar onze smaak onbedoelde toestanden ontstaan. De huidige Nederlandse wetgeving is afgezwakt ten opzichte van de eisen in de Europese richtlijn 2006/43/EG, die

een ten minste drie jaar durende praktijkopleiding eist die ‘in het bijzonder’ de wettelijke controle van jaarrekeningen, geconsolideerde jaarrekeningen of soortgelijke financiële overzichten omvat. In de Nederlandse praktijk wordt hieraan vaak niet voldaan.

Maar ook inhoudelijk worden de stage-eisen op een volstrekt ontoereikende wijze uitgewerkt. Weliswaar eist het NIVRA 1000 uren inzake de controle van jaarrekeningen (waarvan minimaal 334 uren in het derde stagejaar), maar een ‘controlecyclus’ binnen een samenstelopdracht kwalificeert ook. De NOvAA eist in het derde stagejaar twee controleopdrachten ‘op eindniveau’, maar bij gebrek hieraan mogen dat ook ‘gesimuleerde’, dus fictieve controles zijn, zoals een samenstelopdracht uitwerken als een controleopdracht. Bij dergelijke exercities ontbreekt uiteraard het contact met de cliënt, die immers van niets weet. Dit is het equivalent van de verlening van een zwemdiploma op grond van enkele malen droogzwemmen.

Er is dus thans sprake van een voor samenstellers en adviseurs overbodige opleidingseis voor de inschrijving in het register van ‘accountants’, welke eis daardoor tot een maatschappelijk onaanvaardbaar laag niveau is afgezwakt. Als men toch een publiekrechtelijke beroepsorganisatie voor alle ‘accountants’ nastreeft, zou al veel worden gewonnen indien de inschrijving in het ‘accountantsregister’ ook mogelijk is zonder voltooiing van de praktijkstage, maar met de aantekening in het register dat men niet bevoegd is tot de controle van financiële en soortgelijke verantwoordingen. Deze aantekening kan dan verwijderd worden indien men nadien alsnog de praktijkstage voltooit.

Dit voorstel past uitstekend bij de op pagina 9 van de Memorie van Toelichting geopperde mogelijkheid tot het invoeren van specialisatie, waarbij het mogelijk is dat niet iedere accountant de opleiding tot ‘externe accountant’ volgt. Maar dit wordt in het voorliggende wetsvoorstel belemmerd door de eerder genoemde combinatie van de artikelen 34 lid 2 sub a, artikel 42 en artikel 43 lid 1. Het is dus uitermate wenselijk deze bepalingen reeds thans aan te passen, mede om de reeds ontstane verlaging van de eisen voor de bevoegdheid tot de uitvoering van controles tegen te gaan.

Daartoe moeten voorts de Nederlandse regelgeving en de uitwerking daarvan door de Commissie Eindtermen Accountantsopleiding en de beroepsorganisaties worden opgetrokken tot, en ingevuld volgens de vereisten van, de Europese richtlijn 2006/43/EG. De huidige koppeling van de titel aan de voltooiing van de praktijkstage leidt tot een neerwaartse druk op de kwaliteit van controles tot beneden het niveau dat met de Europese richtlijn wordt nagestreefd. Door deze koppeling los te laten wordt deze druk geëlimineerd, en kan de praktijkopleiding zonder praktische bezwaren op het vereiste niveau worden gebracht.

Voorts kan ook het eerder gesignaleerde bezwaar dat vrijwillige controles buiten het maatschappelijk toezicht kunnen blijven, op een weinig ingrijpende wijze worden opgeheven. Om maatschappelijk controleerbare kwaliteitsovereenstemming met wettelijke controles te bereiken zou moeten worden bepaald dat alle verklaringen bij financiële en soortgelijke verantwoordingen slechts mogen worden afgegeven door ‘externe accountants’, die dan ook gerechtigd moeten worden om deze titel in het openbaar te voeren.

Een dergelijke maatregel zou in de praktijk niet tot grote moeilijkheden leiden. Zoals gezegd, zijn bij de invoering van de Wta de wettelijke controles zonder uitzonderlijke moeilijkheden ondergebracht in accountantsorganisaties in de zin van de Wta. In navolging daarvan zouden

in de praktijk ook vele andere controles overgeheveld worden naar dergelijke accountantsorganisaties, waardoor aldaar meer behoefte aan ‘externe accountants’ en dus ook méér stageplaatsen zouden ontstaan voor degenen die de beoefening van de controlepraktijk ambiëren. Slechts de kantoren die niet tot overheveling bereid zouden zijn, zouden dan alsnog een vergunning als bedoeld in de Wta moeten aanvragen.

Voor de AFM zou dit een zekere lastenverzwaring kunnen betekenen. Deze zou echter beperkt kunnen worden door deels te volstaan met een beoordeling van de werkzaamheden en van de uitkomsten van de kwaliteitsonderzoeken die door de beroepsorganisaties worden verricht.

Naar onze mening zou het geen maatschappelijke schade opleveren indien de eindtermen voor de opleiding tot controleur enerzijds en die tot samensteller en/of adviseur anderzijds zouden verschillen, in die zin dat de eindtermen voor laatstbedoelde opleiding beduidend minder zouden omvatten dan thans. Wel vereist de maatschappelijke transparantie dan een onderscheid in beroepstitels!

Naar onze mening is dit een uitgelezen moment om dit maatschappelijk belang recht te doen. Geen compromis, maar een logische synthese!

#### *De titels RA en AA*

Eveneens op pagina 9 van de Memorie van Toelichting wordt, na een korte beschouwing over de titels RA en AA, gesteld dat de titel ‘accountant niet primair moet worden gezien als een opleidingstitel, maar als een beroepstitel’. Dat duidt op het besef dat de titels RA en AA, in weerwil van de huidige wetgeving, worden ervaren als opleidingstitels; dit is ook onze ervaring. Ook past dit in het voorliggende wetsvoorstel, waarin het in artikel 64 mogelijk wordt gemaakt deze titels nog enige tijd te blijven voeren.

Wij hebben in het wetsvoorstel echter geen bepaling aangetroffen die voorziet in de wettelijke bescherming van deze opleidingstitels. Zonder een dergelijke bepaling lijkt dit onbedoeld gebruik, en dus maatschappelijk misleidend misbruik mogelijk te maken.

Wel menen wij dat het wetsvoorstel noopt tot een volstrekte uniformering van de opleiding tot ‘accountant’. Het lijkt ons dan ook niet zinvol het gebruik van de titel RA dan wel AA toe te staan aan degenen die deze geüniformeerde opleiding hebben gevolgd.

Wij hopen dat u deze reactie in uw overwegingen inzake dit wetsvoorstel wilt betrekken.

Met de meeste hoogachting,  
namens het Limperg-overleg

J.H. Blokdijk