

Vergaderjaar 2011–2012

**33 025**

## **Bepalingen over het accountantsberoep, de Nederlandse beroepsorganisatie van accountants en de Commissie eindtermen accountantsopleiding (Wet op het accountantsberoep)**

**Nr. 3**

### **MEMORIE VAN TOELICHTING**

#### **1. Inleiding**

Dit wetsvoorstel strekt ertoe het Nederlands Instituut van Registeraccountants (NIVRA) en de Nederlandse Orde van Accountants-Administratieconsulenten (NOvAA) samen te voegen tot de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants. Beide beroepsorganisaties hebben hiertoe gezamenlijk een verzoek ingediend. Met deze fusie beogen de beroepsorganisaties één krachtige, publiekrechtelijke, beroepsorganisatie te vormen die diensten verleent ten behoeve van een pluriform accountantsberoep. Tijdens de parlementaire behandeling<sup>1</sup> van de wijziging van de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta) in verband met de implementatie van Richtlijn 2006/34/EG<sup>2</sup> (hierna: de Auditrichtlijn) zijn vragen gesteld over de rol en structuur van de bestaande beroepsorganisaties van accountants. In mijn standpunt over de voorgestelde fusie van NIVRA en NOvAA<sup>3</sup> heb ik aangegeven met deze fusie in te stemmen mede omdat er in het fusieplan voldoende rekenschap werd gegeven van de zorgpunten aangaande het huidige functioneren van de beroepsorganisaties.

In het algemeen geldt dat de functie van de beroepsorganisaties voor de Registeraccountants (RA) en Accountants-Administratieconsulenten (AA) steeds minder verschilt. In de praktijk werken het NIVRA en de NOvAA nauw samen. Het voortbestaan van twee afzonderlijke beroepsorganisaties is daarom niet langer nodig.

Wel is de accountantsberoepsgroep in brede zin een pluriforme beroepsgroep. Er zijn accountants (veelal AA's) die zich uitsluitend richten op de advies en samenstelpraktijk voor MKB-ondernemingen. Andere accountants (RA's en in mindere mate AA's) verrichten voornamelijk, al dan niet wettelijk verplichte, controles en assuranceopdrachten bij bedrijven en instellingen. Daarnaast zijn er ook nog de interne en overheidsaccountants en accountants in business. In de nieuwe beroepsorganisatie zullen de verschillende groepen accountants gezamenlijk kunnen werken aan de ontwikkeling van hun beroep. Voorwaarde hiervoor is wel dat de diverse belangen van de pluriforme beroepsgroep afdoende worden gewaarborgd. Het wetsvoorstel biedt hiervoor de randvoorwaarden, onder meer door een wettelijk kader voor de ledengroepen te regelen.

<sup>1</sup> Handelingen II 2007/08, nr. 73, blz. 5133–5138, en nr. 79, blz. 5575–5587.

<sup>2</sup> Richtlijn 2006/43/EG van het Europees Parlement en de Raad van 17 mei 2006 betreffende de wettelijke controles van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen, tot wijziging van de Richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad en houdende intrekking van Richtlijn 84/253/EEG van de Raad (PbEU L 157/87).

<sup>3</sup> Kamerstukken II 2009/10, 31 270, nr. 21.

Tezamen met de beroepsorganisaties, worden ook de afzonderlijke registers voor AA's en RA's samengevoegd tot één accountantsregister. Hiermee wordt tot uitdrukking gebracht dat het gaat om één beroepsgroep.

Tevens is de fusie aanleiding om de huidige titelstructuur voor accountants te herzien. Het wetsvoorstel beoogt het in de praktijk ervaren onderscheid tussen AA's en RA's beter te markeren. Voorgesteld wordt dat uitsluitend RA's in de toekomst de complexe controles bij organisaties van openbaar belang (OOB-controles) in de zin van de Wta mogen uitvoeren. Dit zijn controles bij banken, verzekeraars en beursgenoteerde ondernemingen. AA's blijven bevoegd tot het uitvoeren van overige wettelijke controles.

Het samenvoegen van de beroepsorganisaties en de accountantsregisters vergt een nieuwe wet waarin de huidige Wet op de Registeraccountants (WRA) en de Wet op de Accountants-Administratieconsulenten (WAA) zijn geïntegreerd.

## **2. Het nut van een beroepsorganisatie van accountants**

### *2.1 Inleiding*

Economische en maatschappelijke ontwikkelingen hebben ertoe geleid dat het accountantsberoep voortdurend in beweging is. De toegenomen complexiteit en internationalisering van bedrijfsactiviteiten hebben ertoe geleid het maatschappelijk belang van een betrouwbare en onafhankelijke beoordeling van financiële bedrijfsgegevens sterk is toegenomen. De regelgeving voor accountants heeft in de afgelopen decennia meebewogen met deze ontwikkelingen. Met het oogmerk betere waarborgen te bieden voor de betrouwbaarheid en de onafhankelijkheid van de accountant is de bemoeienis van de wetgever ten aanzien van het accountantsberoep sterk toegenomen. De Wta is hiervan bij uitstek een voorbeeld. Deze wettelijke regeling voor onafhankelijk toezicht op de beroepsuitoefening van externe accountants en accountantsorganisaties en de inhoudelijke normen ten aanzien van de beroepsuitoefening is een belangrijke ontwikkeling geweest in de accountantsregelgeving. Maar ook ten aanzien van het tuchtrecht en het onderwijs heeft de wetgever meer eisen gesteld. Ook in Europees en internationaal verband is de regelgeving voor accountants verscherpt en het toezicht versterkt. In al deze ontwikkelingen zijn de beroepsorganisaties als hoeder van een goed functionerende beroepsgroep een belangrijke rol blijven spelen.

Dit wetsvoorstel beoogt de nieuwe beroepsorganisatie voor langere tijd een bestendige plaats te geven in het stelsel van accountantsregelgeving. In dit hoofdstuk zal daarom worden ingegaan op de elementaire vraag welk nut een publiekrechtelijke beroepsorganisatie van accountants heeft. Hierbij zal eerst worden ingegaan op de titelbescherming van accountants en de daarbij behorende inschrijving in het accountantsregister en vervolgens op de wenselijkheid van één publiekrechtelijke beroepsorganisatie van accountants.

### *2.2 Bescherming van de beroepstitel*

Uitsluitend degene die is ingeschreven in het accountantsregister, is bevoegd de titel AA of RA te dragen. Tevens zijn alleen zij gerechtigd zich accountant te noemen. Deze titelbescherming vormt een waarborg voor de deskundigheid en de betrouwbaarheid van de persoon die accountantswerkzaamheden verricht. Het voorkomt dat personen zonder een gekwalificeerde opleiding die niet zijn onderworpen aan gedrags- en beroepsregels en tuchtrechtspraak in het maatschappelijk verkeer als accountant kunnen optreden. Deze titelbescherming is juist voor het accountantsberoep van belang vanwege de vertrouwensfunctie van de

accountant. Gebruikers van financiële verslagen moeten ervan uit kunnen gaan dat het oordeel van de accountant betrouwbaar is. In het voorliggend wetsvoorstel blijft de reikwijdte van de bescherming van de beroepstitel ongewijzigd. Daarbij is uitgegaan van de keuzes die bij de totstandkoming van de Wta zijn gemaakt. In de memorie van toelichting van de Wta werd uiteengezet dat de werkzaamheden van de openbaar accountant uiteenvallen in vier domeinen:<sup>1</sup>

1. Het verrichten van wettelijke controles door accountantsorganisaties en het verstrekken van accountantsverklaringen door externe accountants. Onder wettelijke controle wordt verstaan: een controle van een financiële verantwoording van een onderneming of instelling ten behoeve van het maatschappelijk verkeer, die verplicht is gesteld bij of krachtens de in de wettelijke bepalingen, genoemd in de bijlage bij de Wta.
2. Het verrichten van overige controles en verstrekken van verklaringen waarvoor bij wettelijk voorschrift is vereist dat een RA of AA deze werkzaamheden verricht.
3. De werkzaamheden gericht op de beoordeling van financiële verantwoordingen en vrijwillige controles.
4. De andere (accountants)werkzaamheden, zoals het samenstellen van financiële verantwoordingen, due-diligenceonderzoeken, mededelingen bij prospectussen gericht op emissies, forensische werkzaamheden en advieswerkzaamheden zoals waardebeoordelingen.

Betrouwbaarheid en deskundigheid van accountants is niet alleen van belang voor de bij of krachtens wet vereiste controles, maar ook voor de vrijwillige controles in het MKB en de andere werkzaamheden, genoemd in de domeinen 3 en 4. Ook in deze domeinen geldt dat derden een grote behoefte kunnen hebben aan betrouwbare financiële informatie over bedrijven en instellingen. Bijvoorbeeld banken en andere investeerders moeten zich een reëel beeld kunnen vormen van de risico's die een onderneming draagt.

Voor de domeinen 3 en 4 geldt dat deze werkzaamheden ook door anderen dan accountants mogen worden uitgevoerd. Het betreft immers werkzaamheden die niet bij of krachtens een wet verplicht zijn. Alleen mogen degenen die niet in het accountantsregister zijn ingeschreven de titel RA, AA of de benaming «accountant» niet voeren. Zij behoeven ook niet te voldoen aan de opleidingseisen en beroepsreglementering die verbonden zijn aan de inschrijving in het accountantsregister.

### *2.3 De beroepsorganisatie*

Enkel het opnemen van accountants in een register biedt onvoldoende waarborgen voor de kwaliteit van accountants. Daarnaast is aanvullende regulering van het accountantsberoep nodig. De beroepsorganisatie heeft een belangrijke taak in de regulering van het accountantsberoep. De beroepsorganisatie van accountants is een openbaar lichaam in de zin van artikel 134 van de Grondwet. Artikel 134 van de Grondwet beschrijft een openbaar lichaam als een publiekrechtelijk orgaan dat met openbaar gezag is bekleed en waaraan een regelgevende bevoegdheid kan worden gegeven. Wanneer een beroepsorganisatie als openbaar lichaam wordt ingesteld, oefent deze organisatie het opgedragen gezag uit jegens degenen die het beroep uitoefenen. Daarom is de regelgevende bevoegdheid van de beroepsorganisatie in beginsel beperkt tot de beroepsbeoefenaren. Karakteristiek voor een beroepsorganisatie is dat het gezag berust bij de eigen beroepsgroep. De beroepsorganisatie van accountants wordt bestuurd door accountants. Een beroepsorganisatie kan dan ook het best gezien worden als een publiekrechtelijke vorm van zelfbestuur en zelfregulering.

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2003/04, 29 658, nr. 3, blz. 4.

Naast de publiekrechtelijke beroepsorganisaties van accountants zijn er ook soortgelijke beroepsorganisaties van gerechtsdeurwaarders, advocaten en notarissen, respectievelijk de Koninklijke Beroepsorganisatie voor Gerechtsdeurwaarders, de Koninklijke Notariële Beroepsorganisatie en de Nederlandse orde van advocaten. Het gemeenschappelijke kenmerk van de verschillende beroepsgroepen is dat de beroepsbeoefenaren een vertrouwensfunctie in het maatschappelijke verkeer vervullen. Met het oog op dat maatschappelijk belang moet een beroepsorganisatie waarborgen bieden voor de deskundigheid en betrouwbaarheid bij het uitoefenen van die werkzaamheden.

De generieke taak van de beroepsorganisatie van accountants is het bevorderen van de eer en de stand van de accountants. De beroepsorganisatie vult dit concreet in door de volgende activiteiten:

- Het vaststellen van beroepsregels voor de leden van de beroepsorganisatie. Hieronder vallen bijvoorbeeld de gedragsvoorschriften met betrekking tot integriteit, onafhankelijkheid en objectiviteit en regels omtrent permanente educatie en controlewerkzaamheden.
- Het toezicht op de naleving van de regelgeving door accountants. Dit betreft het afhandelen van de klachten tegen individuele accountants en het aanbrengen van klachten tegen accountants bij de accountantskamer. De preventieve toetsing bij de accountantskantoren vormt eveneens een belangrijk toezichtinstrument.
- Betrokkenheid bij de accountantsopleiding, voorafgaand aan de inschrijving in het register. De beroepsorganisatie is verantwoordelijk voor de praktijkopleiding en stelt een beroepsprofiel vast waarop de eindtermen voor de accountantsopleiding worden gebaseerd.
- Het beheer van het accountantsregister.

Zelfregulering door een beroepsorganisatie van accountants doet enerzijds recht aan het maatschappelijk belang van accountantswerkzaamheden en anderzijds recht aan het vrije beroep dat een accountant heeft. Vanwege de vertrouwensfunctie van een accountant heeft deze beroepsgroep een dusdanige maatschappelijke waarde dat de kwaliteit daarvan geborgd moet worden door publiekrechtelijke normen. Een publiekrechtelijke beroepsorganisatie zorgt voor een eenduidige standaard voor accountants, hetgeen de herkenbaarheid en betrouwbaarheid in het maatschappelijk verkeer bevordert. De beroepsorganisatie heeft daartoe wettelijke taken en bevoegdheden gekregen. Daarbij moet zij voldoen aan de normen van behoorlijk bestuur en staat zij onder bestuurlijk toezicht van de minister van Financiën.

Anderzijds voorziet een publiekrechtelijke beroepsorganisatie in de behoefte van zelfbestuur en zelfregulering voor de beroepsgroep. Het beroep van accountant is een vrij beroep en bestaat voor het overgrote deel uit beroepsbeoefenaren in de private sector.<sup>1</sup> Voorts is de betrokkenheid en deskundigheid van accountants nodig bij het opstellen van de veelal gedetailleerde en technische regelgeving voor accountants. Een beroepsorganisatie biedt bij uitstek de mogelijkheid om de sectorspecifieke kennis te benutten. Tot slot draagt zelfregulering bij aan een optimaal draagvlak voor de beroepsregels. Het zijn immers regels van de eigen beroepsgroep.

#### *2.4 Pluriformiteit van het accountantsberoep*

Accountants vormen een pluriforme beroepsgroep die veel verschillende functies hebben in het maatschappelijke verkeer. De kern van de beroepsgroep wordt gevormd door de openbaar accountants. Openbaar accountants fungeren vooral als een externe auditor en adviseur van het bedrijfsleven. De groep openbaar accountants kan worden onderverdeeld in accountants die vooral advies- en samenstelopdrachten uitvoeren voor het MKB en accountants die zich richten op de controlepraktijk. Ook

---

<sup>1</sup> Overheidsaccountants vormen hierop een uitzondering. Zij hebben ook niet het doel om vanuit de overheid accountantsdiensten aan derden te leveren.

binnen deze laatste groep is er een onderscheid te maken tussen externe accountants die wettelijke controles in de zin van de Wta uitvoeren en accountants die vooral vrijwillige controles en overige assuranceopdrachten verrichten.

Naast de openbaar accountants zijn er interne en overheidsaccountants en accountants in business. Interne en overheidsaccountants verrichten controlewerkzaamheden in dienst van de onderneming of instelling waarbij zij een dienstbetrekking of aanstelling hebben. Zij zijn dus geen externe controleur. Accountants in business hebben vaak een positie in het management van een onderneming.

Naast deze verschillende typeringen hebben accountants te maken met een groeiende diversiteit aan werkzaamheden. Een accountant is al lang niet meer uitsluitend een controleur bij het vastleggen van financiële informatie. In de loop van de tijd heeft er steeds meer een oriëntatie plaatsgevonden in de richting van het verschaffen van zekerheid omtrent niet financiële informatie ten behoeve van de financiële rapportageketen en is de aandacht gevestigd op de processen binnen de organisatie. Vanwege deze diversiteit, is in dit wetsvoorstel nadrukkelijk rekening gehouden met de pluriformiteit van de beroepsgroep in relatie tot het verenigen van alle accountants in één publiekrechtelijke beroepsorganisatie.

Het verbindend element van alle accountants is de zorg voor kwaliteit en betrouwbaarheid van financiële en niet-financiële informatie ten behoeve van de financiële rapportageketen binnen het maatschappelijk verkeer. Vanuit dit gemeenschappelijke doel kan het juist waardevol zijn dat verschillende ledengroepen verenigd zijn binnen één beroepsorganisatie. Juist de diversiteit van de beroepsgroep kan leiden tot een meer evenwichtige wijze van zelfbestuur en zelfregulering. Openbaar accountants zullen daarbij vooral oog hebben voor de aspecten van een externe controleur of adviseur, interne en overheidsaccountants zullen daarbij hun ervaring met controlewerkzaamheden en interne bedrijfsprocessen mee kunnen nemen, terwijl de accountants in business juist vooral oog hebben voor de managementvraagstukken. Het samenbrengen van deze pluriforme beroepsgroep kan leiden tot een vruchtbare kruisbestuiving die ten goede komt aan de beroepsuitoefening. Voorwaarde hierbij is, dat er ruimte is voor verschillen en dat er een evenwicht is tussen de verschillende groepen accountants.

Om ruimte te creëren voor de inbreng van de verschillen tussen de accountants, regelt het voorliggend wetsvoorstel een wettelijk kader voor de ledengroepen. Ledengroepen worden gevormd uit de verschillende accountantsgroepen, zoals openbare accountants, interne en overheidsaccountants en accountants in business. De organisatie van ledengroepen biedt mogelijkheden voor een meer toegespitste belangenbehartiging ten behoeve van de verschillende accountantsgroepen.

Het NIVRA is enkele jaren geleden al begonnen met het organiseren van vakgroepen waarin de verschillende groepen registeraccountants zijn ingedeeld. De ervaringen met deze vakgroepen zijn positief. Het NIVRA heeft ervaren dat de vakgroepen duidelijk bijdragen aan een meer toegespitste belangenbehartiging. Het biedt daarmee een tegenwicht aan de invloed van openbare accountants en de grote accountantskantoren waarbinnen zij veelal werkzaam zijn. Deze positieve ervaring is een belangrijke reden om de ledengroepen in de nieuwe beroepsorganisatie een wettelijke verankering te geven.

Door het NIVRA en de NOVAA samen te voegen ontstaat er een meer evenwichtige organisatie waarin geen enkele ledengroep getalsmatig een absolute meerderheid heeft. De pluriformiteit van het accountantsberoep en het evenwicht tussen de belangengroepen zijn belangrijke aandachtspunten voor de nieuwe beroepsorganisatie. Het bieden van een juiste structuur en een deugdelijk wettelijk kader is een eerste voorwaarde om de pluriformiteit van de beroepsgroep om te zetten tot een toegevoegde

waarde voor de beroepsgroep. Het uiteindelijke succes is evenzeer afhankelijk van de inzet van de beroepsorganisatie en de participatie van de leden.

### *2.5 Positie van accountants uit kleinere kantoren*

In het Algemeen Overleg van 24 juni 2010 met de vaste commissie voor Financiën van de Tweede Kamer hebben kamerleden hun zorgen geuit over de positie van de accountants die werkzaam zijn bij de kleinere kantoren<sup>1</sup>. Met name hun positie ten opzichte van de grotere accountantskantoren en de zwaarte van de beroepsregels werden door de kamerleden als een punt van zorg genoemd. Deze groep accountants wordt ook wel aangeduid als MKB-accountants. Deze typering is echter wat verwarrend. Weliswaar is het zo dat de accountants uit kleine kantoren doorgaans werkzaam zijn voor het MKB, maar ook accountants werkzaam bij de grotere kantoren (denk aan de big 4-kantoren: KPMG, PWC, Ernst&Young en Deloitte) hebben cliënten in het MKB-segment.

Binnen de nieuwe beroepsorganisatie hebben accountants die werkzaam zijn bij kleine kantoren getalsmatig een sterke positie ten opzichte van de accountants uit de grote kantoren. Ongeveer 33% van de accountants is afkomstig uit kleinere kantoren. Ongeveer 9% is werkzaam bij de big 4-kantoren. Binnen de ledengroep van openbaar accountants komt het getalsmatige verschil nog duidelijker tot uiting. Ongeveer 25% is werkzaam bij de big 4-kantoren en ongeveer 75% van de ledengroep bestaat uit accountants werkzaam bij kleinere kantoren. Overigens moet hierbij de kanttekening worden gemaakt dat er ook buiten de big 4-kantoren andere accountantskantoren zijn die een behoorlijke omvang hebben.

Relatief gezien is de invloed die de big 4-kantoren hebben binnen het huidige NIVRA groot. Deze kantoren beschikken over een groot netwerk en de mogelijkheid om mensen beschikbaar te stellen voor het werk van de beroepsorganisatie. Enerzijds is dit positief voor de ontwikkeling van het beroep. Anderzijds kan het beleid van de beroepsorganisatie hierdoor ook teveel eenzijdig worden gericht op de bedrijfsvoering van de big 4-kantoren.

Binnen de nieuwe beroepsorganisatie zal de getalsmatige verhouding tussen de kleine kantoren en grote kantoren veranderen ten opzichte van de huidige situatie binnen het NIVRA en de NOvAA. De AA's zijn immers veel vaker werkzaam bij een kleiner accountantskantoor. Daardoor zal naar verwachting de inbreng van kleinere kantoren binnen de nieuwe beroepsorganisatie sterker zijn dan bij het NIVRA thans het geval is. Wel is het daarbij van belang dat de inbreng van accountants die werkzaam zijn bij kleine kantoren goed wordt georganiseerd. In dat opzicht hebben de grotere kantoren het voordeel dat het voor hen eenvoudiger is zich te organiseren en op die manier hun invloed uit te oefenen. De beroepsorganisaties hebben laten zien dat zij dit een belangrijk onderwerp vinden. In het fusieplan wordt een tal van maatregelen aangekondigd die ertoe moeten leiden dat de beroepsgroep in de volle breedte actief participeert in de beroepsorganisatie. De belangrijkste voorstellen zijn: een evenwichtige bestuurssamenstelling, de positionering van ledengroepen en de regionale bijeenkomsten voorafgaand aan een ledenvergadering. Op grond van deze voorstellen verwacht ik dat de nieuwe beroepsorganisatie voldoende mogelijkheden zal bieden voor de vertegenwoordiging van kleine kantoren.

---

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2009/10, 31 270, nr. 24.



### **3. Draagvlak voor en financiële gevolgen van de fusie tussen NIVRA en NOvAA**

#### *3.1 Draagvlak voor de fusie*

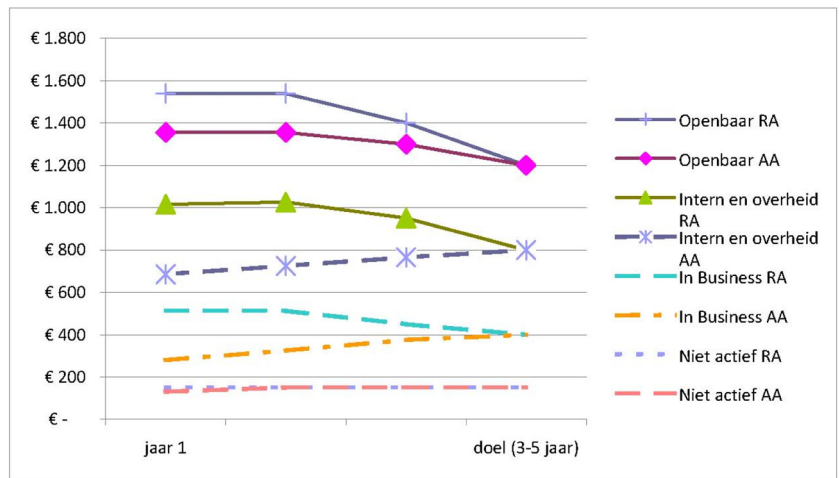
Het fusieproces is door de beroepsorganisaties geïnitieerd. In november 2008 tekenden NIVRA en NOvAA de eerste intentieverklaring om tot een fusie te komen. In de loop van 2009 hebben de beroepsorganisaties het conceptfusievoorstel aan hun leden gepresenteerd. In de maanden september en oktober van 2009 is aan de leden van NIVRA en NOvAA de gelegenheid gegeven hun zienswijze en ideeën over een fusie te geven. In november 2009 hebben de beroepsorganisaties het definitieve fusievoorstel gepresenteerd en hierover een elektronische peiling uitgevoerd onder de leden. Van de ruim 20 000 leden van NOvAA en NIVRA gezamenlijk hebben ruim 7 500 leden een reactie gegeven op deze peiling. Ruim 70% van de respondenten was positief over de voorgenomen fusie. Uiteindelijk is het fusievoorstel besproken op afzonderlijke ledenvergaderingen van het NIVRA en de NOvAA in december 2009. Tijdens die vergaderingen heeft 82% van de NIVRA-leden en 80% van de NOvAA-leden voor de fusie gestemd.

De beroepsorganisaties hebben het proces naar het fusievoorstel hiermee zorgvuldig vormgegeven en verschillende partijen ruimschoots in de gelegenheid gesteld hun zienswijze kenbaar te maken. Deze zorgvuldige voorbereiding heeft geresulteerd in een positieve beoordeling van de fusie door de leden. Een positief signaal is tevens de wijze waarop NIVRA en NOvAA de voorbereidingen voor de nieuwe beroepsorganisatie momenteel ter hand nemen. NIVRA en NOvAA zijn reeds begonnen met het afstemmen van activiteiten en het treffen van voorbereidingen voor de fusie. Een belangrijk onderdeel hiervan is de harmonisering van de hoogte van de contributies en het begrotingsjaar en de gezamenlijke huisvesting in Amsterdam.

#### *3.2 Financiële gevolgen en bedrijfseffecten van de fusie.*

NIVRA en NOvAA beogen met deze fusie in 2013 een kostenreductie te realiseren van ongeveer € 2,8 miljoen op jaarbasis. Dit is ongeveer 25% van de totale kosten van NIVRA en NOvAA gezamenlijk. De kostenreductie kan worden gerealiseerd door de synergievoordelen van één organisatie. Deze voordelen doen zich onder andere voor bij de aansturing van de organisatie en het toezicht op accountants. Efficiencyvoordelen leiden ertoe dat er bespaard kan worden op personeelskosten en huisvesting. De kosten van het NIVRA en de NOvAA worden volledig betaald uit bijdragen van de beroepsgroep zelf. Dit zal ook het geval zijn bij de nieuwe beroepsorganisatie van accountants. De inkomsten van de beroepsorganisaties bestaat uit contributies en uit betaling van diensten die aan leden worden geleverd. Deze fusie zal daarom geen gevolgen hebben voor de rijksbegroting.

De beroepsorganisaties zijn voornemens de kostenreductie ten goede te laten komen aan de leden door middel van een contributieverlaging. Indirect levert dit ook voordelen op voor de onderneming of organisatie die deze contributie eventueel voor zijn werknemer vergoedt. Hierbij wordt opgemerkt dat als gevolg van de fusie de contributiebijdragen van NIVRA en NOvAA nog moeten worden geharmoniseerd. De fusie zal daarom niet voor alle categorieën leiden tot een verlaging van de contributie. In onderstaande tabel wordt een overzicht gegeven van de beoogde contributieontwikkelingen op jaarbasis.



Of de doelstelling van de beroepsorganisatie wordt gehaald is mede afhankelijk van de leden van de beroepsorganisatie die de door het bestuur opgestelde begroting moeten goedkeuren.

Voor het overige zullen er geen financiële gevolgen of veranderingen in nalevingskosten aan dit wetsvoorstel verbonden zijn, omdat de organisatie van het accountantsberoep in de basis hetzelfde blijft. Aan het voorstel om AA's de bevoegdheid te ontnemen om als externe accountant controles uit te voeren bij organisaties bij openbaar belang (zie paragraaf 4.2) zijn feitelijk geen gevolgen voor de marktverhoudingen verbonden, omdat er nu al weinig tot geen AA's zijn die dergelijke controles verrichten. Bovendien moet een dergelijke accountant toch altijd nog werkzaam zijn bij één van de grote accountantskantoren die op grond van de Wet toezicht accountantsorganisaties een OOB-vergunning heeft voor dergelijke controles.

#### 4. Inrichting van het wetsvoorstel

##### 4.1 Inhoud

Het wetsvoorstel betreft in hoofdzaak de samenvoeging van de WRA en de WAA. De inhoud van dit wetsvoorstel is daarom in grote lijnen gelijk aan die wetten. Voor zover de bepalingen in dit wetsvoorstel niet afwijken van de bestaande wetten zal dit niet afzonderlijk worden toegelicht.

Het wetsvoorstel heeft de volgende hoofdstukken:

1. *Definities.*
2. *De Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants.* In dit hoofdstuk worden regels gesteld over de instelling en taak van de nieuwe beroepsorganisatie. Tevens worden regels gesteld over de organisatie van de beroepsorganisatie, bestaande uit de ledenvergadering, het bestuur, de voorzitter, de ledengroepen en het stafbureau.
3. *Verordeningen en overige besluiten.* Hierin wordt aangegeven over welke onderwerpen de beroepsorganisatie verordeningen kan vaststellen en op welke wijze de verordeningen tot stand komen.
4. *De financiën van de beroepsorganisatie.* Dit onderdeel bevat met name bepalingen over de inkomsten van de beroepsorganisatie en de rekening en verantwoording.
5. *Bestuurlijk toezicht op de beroepsorganisatie.* Hierin worden regels gesteld over het toezicht door de minister van Financiën op de beroepsorganisatie. Dit betreft onder meer het preventieve toezicht, waarbij bepaalde verordeningen de goedkeuring van de minister



- behoeven en het repressief toezicht inhoudende dat besluiten van de beroepsorganisatie vernietigd kunnen worden.
6. *Het accountantsberoep.* Dit hoofdstuk bevat bepalingen met betrekking tot de individuele accountants, zoals de inschrijving in het accountantsregister, de titelbescherming en de toepassing van het tuchtrecht.
  7. *De opleiding tot accountant.* Dit hoofdstuk bevat bepalingen over de opleiding van een accountant. Dit bevat een theoretisch deel en een praktijkopleiding. De Commissie eindtermen accountantsopleiding (CEA) stelt de eindtermen vast waaraan de opleidingen moeten voldoen en houdt toezicht op de naleving daarvan. De beroepsorganisatie is verantwoordelijk voor het verzorgen van de praktijkopleiding.
  8. *Overige bepalingen.* Dit betreft de strafbepalingen, het overgangsrecht, aanpassing en wijziging van andere wetten, en de slotbepalingen. In het bijzonder dient hier de wijziging van de Wet tuchrecht-spraak accountants te worden genoemd (artikel 69). Deze wijzigingen bevatten naast technische aanpassingen als gevolg van dit wetsvoorstel ook een aantal andere wijzigingen. Dit wordt nader toegelicht in het artikelsgewijze deel.

In dit hoofdstuk zal verder worden ingegaan op enkele hoofdpunten van het wetsontwerp en wijzigingen die fundamentele van aard zijn dan de technische wijzigingen.

#### 4.2 Accountantstitels

In de aanloop naar dit wetsvoorstel is het stelsel van accountantstitels en de daarbij behorende opleiding een belangrijk discussiepunt geweest. Er zijn twee aanleidingen om de huidige titelstructuur RA en AA te herzien. In de eerste plaats is er op dit moment geen juridisch onderscheid tussen de RA en de AA. Beide hebben dezelfde controlebevoegdheden, moeten voldoen aan nagenoeg dezelfde beroepsregels en moeten voldoen aan dezelfde eindtermen voor de accountantsopleiding. Tezamen met het gegeven dat zowel RA's als AA's werkzaam zijn in de MKB-praktijk, en dat de RA's en AA's verenigd worden in één beroepsorganisatie deed dit de vraag opkomen waarom er nog een onderscheid zou moeten zijn tussen de titels RA en AA.

In de tweede plaats werd juist ten aanzien van de AA's geconstateerd dat de opleiding veelal niet aansluit bij de praktijk waarin de AA werkzaam is. De opleiding voor zowel AA's als RA's is gericht op het verrichten van alle wettelijke controles als bedoeld in de Wta. Om wettelijke controles te mogen verrichten moet voldaan worden aan de opleidingseisen die in de Auditrichtlijn zijn vastgelegd. Deze betreffen onder meer theoretische vereisten ten aanzien van de controlewerkzaamheden en een praktijkopleiding van tenminste drie jaar waarin de kandidaat-accountant ervaring opdoet met het uitvoeren van wettelijke controles. Het punt is dat de meeste AA's uiteindelijk nooit wettelijke controles uitvoeren en vooral samenstel- en adviesopdrachten uitvoeren. Hierdoor sluit de theorieopleiding uiteindelijk onvoldoende aan op hun toekomstige praktijk. Bovendien is het vinden van geschikte plaatsen voor de praktijkopleiding problematisch.

In het geconsulteerde wetsontwerp is het voorstel gedaan om de titels RA en AA op termijn te vervangen voor een basistitel «accountant» die aangevuld kan worden met specialisaties die beter aansluiten bij de werkzaamheden van de betreffende accountant. In dit model zou er ook ruimte zijn voor een accountant die niet bevoegd is wettelijke controles te verrichten. Dit voorstel had echter weinig draagvlak onder de beroepsgroep en het bedrijfsleven. In de eerste plaats is het bedrijfsleven zo vertrouwd met de titels AA en RA dat de kans groot is dat het vervangen van de bestaande titels door (nog onbekende) specificaties leidt tot meer

onduidelijkheid. Verder bleek uit de consultatiereacties dat er in de praktijk nog een groot onderscheid wordt ervaren tussen de RA en de AA, hetgeen vooral wordt veroorzaakt door een verschil in opleiding (universitair voor de RA en HBO voor de AA).

In dit wetsvoorstel wordt daarom voorgesteld de titels AA en RA te handhaven en juist het ervaren onderscheid tussen beide titels ook juridisch uit te drukken. Hiertoe wordt voorgesteld dat uitsluitend RA's bevoegd zijn om in de toekomst OOB-controles uit te voeren (artikel 68, onderdeel C). OOB-controles zijn wettelijke controles bij banken, verzekeraars en beursgenoteerde ondernemingen. Dit type controles wordt in de Wta gedefinieerd als een bijzondere categorie, omdat juist financiële informatie van dit type ondernemingen cruciaal is voor het functioneren van de financiële markten. Het betreft veelal controles van complexe ondernemingen, die de nodige specifieke kennis en ervaring van accountants vereisen. Het voorstel dat uitsluitend RA's OOB-controles uitvoeren biedt in de eerste plaats een waarborg voor de kennis en vaardigheden van de accountants die de OOB-controles uitvoeren. In de tweede plaats wordt met deze maatregel het onderscheid tussen de RA en de AA beter gemarkeerd. De AA blijft primair een accountant voor het MKB.

Uit informatie van NOvAA, NIVRA en de AFM blijkt dat er op dit moment weinig tot geen AA's zijn die daadwerkelijk eindverantwoordelijk zijn voor OOB-controles. Hieruit volgt dat de voorgestelde maatregel ook past bij de bestaande praktijk. Om rekening te houden met de mogelijkheid dat huidige AA's deze controles uitvoeren, of zich erop hebben toegelegd dit in de nabije toekomst te gaan doen, wordt voorgesteld deze maatregel na vijf jaar te laten ingaan. In deze periode hebben de AA's die OOB-controles willen uitvoeren de mogelijkheid zich om te scholen tot RA.

Het NIVRA, de NOvAA en de AFM kunnen zich vinden in het uitgangspunt dat uitsluitend RA's bevoegd zijn tot het uitvoeren van OOB-controles. De beroepsorganisaties kunnen zich echter niet verenigen met het voorgestelde overgangsrecht. NIVRA en NOvAA zijn van mening dat de bestaande AA's hun optionele bevoegdheid OOB-controles uit te voeren moeten behouden en dat de voorgestelde regeling uitsluitend zou moeten gelden voor nieuwe AA's. Het door de beroepsorganisaties voorgestelde overgangsrecht schept mijns inziens teveel onduidelijkheid voor een te lange periode. Bovendien voorziet de voorgestelde regeling in een ruim overgangsrecht waarbij de AA die OOB-controles wil uitvoeren zich gedurende vijf jaar zich kan omscholen tot RA.

Het is denkbaar om ook andersoortige accountantstitels in te voeren die niet de bevoegdheid geven om als externe accountant wettelijke controles te kunnen uitvoeren en waarvoor dus ook niet de daarbij behorende opleidings- en stage-eisen gelden. Over de wenselijkheid van een dergelijke nieuwe accountantstitel en -opleiding voor de MKB-praktijk is momenteel nog een discussie gaande binnen de beroepsgroep. Daarbij wordt ook het onderwijsveld betrokken. Wanneer er meer duidelijkheid is over de gewenstheid van een meer specifieke MKB-accountant en de daarbij behorende opleidingseisen, dan zal een nieuwe titel middels een wetwijziging kunnen worden ingevoerd. Een wettelijke titelbescherming zal alleen aan de orde zijn als ook wordt aangetoond dat er voldoende publiek belang met een dergelijke titel gemoeid is. Met name indien aan de nieuwe titel geen wettelijke bevoegdheden verbonden zijn, zal moeten worden aangetoond dat er wel degelijk een belang is in verband met de bescherming van het maatschappelijk verkeer.

In de onderstaande tabel wordt kort samengevat hoe de voorgestelde wijzigingen in de titelstructuur samenvalt met de domeinen waarin de openbaar accountant werkzaam is in het accountantsberoep:

Domein	Bevoegdheid
1. Het verrichten van wettelijke controles bij organisaties van openbaar belang (art. 1, eerste lid, onderdeel l, van de Wta).	Uitsluitend RA en in het AFM-register ingeschreven als externe accountant.
2. Het verrichten van overige wettelijke controles als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel p, van de Wta).	RA en AA en in het AFM-register ingeschreven als externe accountant.
3. Het verrichten van andere bij of krachtens wet opgedragen controles.	Alle RA's en AA's.
4. Overige assuranceopdrachten. De werkzaamheden gericht op de beoordeling van financiële verantwoordingen en vrijwillige controles o.a. ten behoeve van MKB.	Iedereen. RA's en AA's hebben op grond van hun inschrijving in het accountantsregister titelbescherming.
5. Andere aan assurance verwante opdrachten, zoals het samenstellen van financiële verantwoordingen, due-diligenceonderzoeken, mededelingen bij prospectussen, forensische werkzaamheden en advieswerkzaamheden.	Iedereen. RA's en AA's hebben op grond van hun inschrijving in het accountantsregister titelbescherming.

### 4.3 Evenwichtige belangenvertegenwoordiging en democratische organisatie

Gezien de discussie, onder meer in de Tweede Kamer, over de pluriformiteit van de beroepsgroep en de positie van kleinere accountantskantoren (zie de paragrafen 2.4 en 2.5) is bij het opstellen van dit wetsvoorstel nadrukkelijk rekening gehouden met de wijze waarop de belangen van de verschillende accountantsgroepen worden vertegenwoordigd in de nieuwe beroepsorganisatie. Dit komt in de eerste plaats tot uiting in de wijze waarop de democratie in de beroepsorganisatie wordt vormgegeven. In de tweede plaats zal de wettelijke verankering van ledengroepen ruimte bieden voor een betere belangenbehartiging binnen een pluriforme beroepsorganisatie.

#### 4.3.1 Democratische inrichting door ledenvergadering en bestuur

##### *Ledenvergadering*

De beroepsorganisatie heeft als organen een ledenvergadering, een bestuur, een voorzitter en ledengroepen en een bureau dat die organen ondersteuning geeft. De ledenvergadering zal, evenals binnen het NIVRA en NOVAA, het hoogste orgaan van de nieuwe beroepsorganisatie vormen. De ledenvergadering neemt belangrijke besluiten als het gaat om verordeningen, de begroting, bestuursbenoemingen en beslissingen over het algemene beleid. Tevens oefent de ledenvergadering toezicht uit op het bestuur. De ledenvergadering is een vorm van directe democratie. Ieder lid heeft één stem en kan dat stemrecht ter vergadering persoonlijk uitoefenen.

Om de positie van de ledenvergadering als hoogste democratisch orgaan van de beroepsorganisatie te versterken wordt in het wetsvoorstel opgenomen dat de leden het recht hebben een voorstel voor een (wijziging van een) verordening te agenderen op de ledenvergadering. Op grond van de huidige verordeningen van de beroepsorganisaties is dit niet mogelijk. Dit doet echter afbreuk aan het uitgangspunt dat de ledenvergadering het hoogste orgaan is binnen de beroepsorganisatie. De ledenvergadering is dan immers altijd afhankelijk van de beslissingen van het bestuur.

Voor het effectief ter vergadering brengen van een initiatiefverordening moet wel enig draagvlak worden aangetoond. Daarom zijn er ten minste honderd leden vereist voor een ledeninitiatief. Evenals alle andere ontwerpverordeningen dient het bestuur ook de initiatiefontwerpverordeningen van leden ten minste twee maanden voorafgaand aan de

ledenvergadering te publiceren. Daarnaast heeft de ledenvergadering de bevoegdheid bij verordening voorschriften vast te stellen over de procedure voor het indienen van een voorstel van een verordening. In een dergelijke verordening kunnen voorschriften worden gesteld over het indienen van een voorstel van verordening. De nieuwe beroepsorganisatie heeft het voornemen een adviescollege in te stellen voor het opstellen van de ontwerpverordeningen. Denkbaar is dat in die verordening geregeld wordt dat het adviescollege advies moet uitbrengen over een initiatiefvoorstel van verordening, voordat het voorstel aan de ledenvergadering wordt voorgelegd. Dit kan een zorgvuldige voorbereiding en de kwaliteit van de verordening ten goede komen. Er moet echter wel voor worden gewaakt dat het *dé facto* onmogelijk wordt een initiatiefvoorstel van verordening te agenderen op de ledenvergadering. In dat geval is de verordening in strijd met de wet.

#### *Bestuur*

Het bestuur heeft een centrale plaats binnen de beroepsorganisatie. Het bestuur bereidt veelal de beslissingen van de ledenvergadering voor en voert het beleid van de beroepsorganisatie uit. Tevens zorgt het bestuur voor de externe vertegenwoordiging van de beroepsorganisatie. Om recht te doen aan de verschillende belangen binnen de pluriforme beroepsorganisatie is het belangrijk dat de verschillende groepen accountants evenredig vertegenwoordigd zijn in het bestuur van de beroepsorganisatie. Daartoe wordt in artikel 12, vijfde lid, bepaald dat het bestuur de taak heeft een evenwichtige samenstelling van het bestuur naar de aard van hun werkzaamheden te bevorderen. Deze verantwoordelijkheid wordt bij het bestuur gelegd, omdat het bestuur in de praktijk een grote invloed heeft op zijn samenstelling. De kandidaatstelling van bestuursleden zal doorgaans geschieden op voordracht van het bestuur. Tevens kan het bestuur bevorderen dat accountants uit de verschillende geledingen zich kandidaat stellen voor het bestuur. Deze zorg van het bestuur laat onverlet de bevoegdheid van leden om zich kandidaat te stellen zonder een voordracht van het bestuur en de bevoegdheid van de ledenvergadering bestuursleden naar eigen keuze te benoemen. Deze rechten blijven onaangetast.

Het bestuur van de beroepsorganisatie zal een hybride samenstelling krijgen. Naast de leden die worden benoemd door de ledenvergadering zal in beginsel ook iedere ledengroepbestuur een afgevaardigde in het bestuur hebben. Deze afgevaardigden hebben dezelfde rechten en verplichtingen als de andere bestuursleden, maar worden benoemd door de ledengroep. Hiermee wordt gezorgd voor een optimale verbinding tussen het bestuur en de ledengroepbesturen.

#### 4.3.2 Ledengroepen

Om voldoende ruimte te bieden aan de pluriformiteit van de accountants binnen de beroepsorganisatie wordt in de artikelen 16 en 17 van het wetsvoorstel een wettelijke grondslag opgenomen voor de ledengroepen. Zie voor de aanleiding paragraaf 2.4 van deze toelichting. In deze paragraaf wordt nader ingegaan op de wijze waarop deze grondslag wordt vormgegeven.

Het wetsvoorstel regelt dat ieder lid van de beroepsorganisatie ook lid is van een ledengroep. Aan de beroepsorganisatie wordt overgelaten te regelen welke ledengroepen er zijn. Dit verplicht enerzijds de beroepsorganisatie ledengroepen in te stellen, maar biedt anderzijds ook flexibiliteit om te bepalen welke ledengroepen er precies worden ingesteld. Het instellen en opheffen van de ledengroepen is een taak van de ledenvergadering. De reden om dit bij de beroepsorganisatie te laten is dat het in de eerste plaats de organisatie van de accountants betreft. Zij kunnen zo zelf bepalen hoe zij worden georganiseerd om hun belangen te behartigen. In

de tweede plaats biedt dit ruimte om in te spelen op toekomstige ontwikkelingen in het accountantsberoep.

Voorlopig heeft de beroepsorganisatie het voornemen drie ledengroepen in te stellen: openbaar accountants, interne en overheidsaccountants en accountants in business. Niet actieve (veelal gepensioneerde) leden hebben geen ledengroep. De taken van de ledengroep zijn opgedragen aan het bestuur van de ledengroepen. Het bestuur van de ledengroep heeft de volgende taken:

- a. Het behartigen van de belangen van de ledengroep. Deze taak weerspiegelt het primaire doel van de ledengroep.
- b. Het adviseren van het bestuur over kwesties die de ledengroep aangaan. Hierbij kan onder meer gedacht worden aan advisering over de verordeningen die het bestuur voorstelt en het beleid van de beroepsorganisatie.

In het kader van deze taakuitvoering krijgt het ledengroepbestuur de bevoegdheid ontwerpverordeningen te agenderen op de ledenvergadering (artikel 22, eerste lid).

Ieder ledengroepbestuur heeft een afgevaardigde in het bestuur van de beroepsorganisatie. Met deze vertegenwoordiging van de ledengroepbesturen in het bestuur van de beroepsorganisatie wordt beoogd de verbinding tussen beide besturen te leggen, hetgeen de onderlinge afstemming bevordert. De afgevaardigde is een volwaardig bestuurslid en heeft dezelfde rechten en plichten als een door de ledenvergadering benoemd bestuurslid. Het verschil is wel dat de vertegenwoordiger niet uitsluitend verantwoording hoeft af te leggen richting de ledenvergadering, maar vooral ook richting zijn ledengroep. Het is uitsluitend de ledengroep die bij disfunctioneren de vertegenwoordiger uit de ledengroep kan ontslaan.

Tot slot merk ik op dat de wettelijke regeling van de ledengroepen en ledengroepbesturen beperkt is. Het is bedoeld als een kader dat de beroepsorganisatie zelf nader in kan vullen. Op grond van artikel 19, onderdelen d en e, zal de beroepsorganisatie bij verordening nadere regels kunnen vaststellen voor de ledengroepen waarbij inbegrepen de ledengroepbesturen.

#### *4.4 Bestuurlijk toezicht op de beroepsorganisatie*

De regulering van een beroepsgroep middels een beroepsorganisatie is een keuze voor zelfbestuur en zelfregulering. Kenmerk van een publiekrechtelijke beroepsorganisatie is dat de publiekrechtelijke taakuitvoering tezamen gaat met het behartigen van de gemeenschappelijke belangen van accountants. De belangenbehartiging van accountants hoeft echter niet altijd parallel te lopen met het maatschappelijke belang. Hierbij moet worden bedacht dat het maatschappelijk belang lang niet altijd tegengesteld is aan de belangen van accountants. Ook accountants hebben belang bij een deugdelijke beroepsreglementering en borging van de onafhankelijkheid, deskundigheid en betrouwbaarheid van de accountant. Om de risico's van de verstrengeling van belangen tegen te gaan voorziet het wetsvoorstel in bestuurlijk toezicht door de minister van Financiën op de beroepsorganisatie. De minister van Financiën zal op basis van het wetsvoorstel de volgende bevoegdheden krijgen:

1. *Informatieverzoek.* De minister kan het bestuur van de beroepsorganisatie verzoeken inlichtingen te verstrekken over zaken die de beroepsorganisatie aangaan. Dit betreft de zogenoemde passieve informatieplicht. Tevens geldt er voor sommige documenten een actieve informatieplicht, bijvoorbeeld wat betreft de toezending van de begroting en jaarrekening aan de minister. De begroting en de jaarrekening behoeven geen goedkeuring van de minister.

2. *Schorsing en vernietiging.* Besluiten van de beroepsorganisatie kunnen bij koninklijk besluit worden vernietigd, wanneer deze in strijd zijn met het recht of het algemeen belang.
3. *Goedkeuring van verordeningen en nadere voorschriften.* Een groot aantal verordeningen behoeft goedkeuring van de minister. Dit betreft onder meer de beroepsreglementering die relevant is voor externe accountants en accountantsorganisaties, waarop de AFM toezicht houdt, en verordeningen betreffende de financiën en de werkwijze van de beroepsorganisatie. Dit zijn alle verordeningen, genoemd in artikel 19, tweede lid, van het wetsvoorstel, met uitzondering van de beroepsregels die niet de externe accountant betreffen. Nadere voorschriften van het bestuur zijn aan ministeriële goedkeuring onderworpen indien deze voorschriften betrekking hebben op het verrichten van wettelijke controles of indien dit is bepaald in het besluit tot goedkeuring van de verordening waarin de bevoegdheid tot het stellen van nadere voorschriften is gedelegeerd.

De regeling voor het bestuurlijk toezicht in het wetsvoorstel wijkt op enkele punten af van de toezichtbepalingen die zijn opgenomen in de WRA en de WAA.

In de eerste plaats wordt geregeld dat nadere voorschriften die betrekking hebben op wettelijke controles (die op grond van de Wet toezicht accountantsorganisaties alleen zijn voorbehouden aan externe accountants in de zin van die wet) altijd ministeriële goedkeuring behoeven. Verder wordt de goedkeuringsbevoegdheid inhoudelijk uitgebreid naar de verordeningen inzake de klachtprocedure en de werkwijze van de beroepsorganisatie (artikel 19, tweede lid, onderdelen c en d). Onderdeel c betreft de verordening over de klachtprocedure tegen accountants en accountantskantoren. Abusievelijk is er bij de totstandkoming van de Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) geen goedkeuring voor de verordening over de klachtprocedure voorgeschreven. Dat wordt in dit wetsvoorstel hersteld. Voor de verordening over de werkwijze van de organen van de beroepsorganisatie wordt goedkeuring vereist omdat deze verordening essentieel is voor het democratisch functioneren van de beroepsorganisatie. Voor de nieuwe verordeningen met betrekking tot de ledengroepen en de fondsen (artikel 19, tweede lid, onderdelen e en m) wordt eveneens goedkeuring vereist.

## **5. Consultatie**

### *5.1 Inleiding*

Een voorontwerp van het voorliggend wetsontwerp is in de periode van 19 juli tot en met 6 september 2010 via het rijksbrede project internetconsultatie ter consultatie voorgelegd. Deze consultatie heeft geleid tot een veertigtal reacties die afkomstig zijn van de beroepsorganisaties NIVRA en NOvAA, de Autoriteit Financiële Markten, de Accountantskamer, de CEA, het accountantsonderwijs, het bedrijfsleven waaronder VNO-NCW, MKB-Nederland en LTO-Nederland, accountantsorganisaties, de Orde van Registeradviseurs Nederland (OvRAN), accountants al dan niet verenigd in groepen, en andere belanghebbenden. Het grote aantal reacties geeft blijk van een grote betrokkenheid van de verschillende belanghebbenden bij dit wetsvoorstel.

Uit de consultatiereacties blijkt een breed draagvlak voor de fusie tussen NIVRA en NOvAA. Ten aanzien van de onderwerpen opleiding en titel van de accountants en de inrichting van de beroepsorganisatie geven de reacties er blijk van dat er meer verschillende opvattingen bestaan. De reacties over deze onderwerpen zijn aanleiding geweest om het wetsontwerp op onderdelen aan te passen.



In de paragrafen 5.2 tot en met 5.4 wordt nader ingegaan op de verschillende consultatiereacties die zijn ontvangen. Voor zover de respondenten hebben aangegeven dat hun reactie niet openbaar mag worden gemaakt, worden deze niet genoemd in dit hoofdstuk. In een aantal reacties zijn opmerkingen gemaakt die meer technisch van aard zijn. Deze worden eveneens niet afzonderlijk besproken, maar zijn waar nodig verwerkt in het wetsvoorstel.

## 5.2 Titel en onderwijs

Het onderwerp dat in de consultatiereacties het meest wordt aangesneden is de titel. Daaraan verbonden wordt in een aantal reacties ingegaan op het accountantsonderwijs. Het in het geconsulteerde wetsontwerp gehanteerde model ging uit van de gedachte dat bij één publiekrechtelijke beroepsorganisatie ook één titel hoort, zoals dit bijvoorbeeld ook bij advocaten en notarissen het geval is. Hierbij was gekozen voor de titel «accountant». Verder werd de mogelijkheid opgehouden om bij algemene maatregel van bestuur nadere specialisaties op de basistitel vast te stellen die tegemoet zouden kunnen komen aan specifieke behoeften uit de markt. Na inwerkingtreding van het wetsvoorstel zou de beroepsgroep de gelegenheid worden gegeven om samen met andere belanghebbende partijen zoals gebruikers en het onderwijs een voorstel te ontwikkelen voor specialisaties. Gedurende deze periode zou nog vijf jaar de AA- en RA-titel verkregen kunnen worden. Vanwege de rechtszekerheid zou niemand verplicht worden een eenmaal behaalde AA- of RA-titel in te ruilen voor de titels van de nieuwe structuur.

Er zijn in de consultatie ten aanzien van dit onderwerp vele verschillende posities ingenomen, waarbij er in sommige consultatiereacties voor wordt gepleit de huidige situatie te handhaven en anderen van mening zijn dat vernieuwingen noodzakelijk zijn. In algemene zin kan worden gesteld dat er vanuit het onderwijs positiever op de consultatieversie is gereageerd dan vanuit de beroepsgroep en gebruikers.

### Titels RA en AA

In een aantal consultatiereacties wordt gesteld dat er een opleidingstitel voor accountants zou moeten komen naast of in plaats van de huidige beroepstitel.<sup>1</sup>

Het kenmerk van een opleidingstitel is dat deze door het voltooien van een opleiding wordt verkregen en de drager daarna in beginsel niet meer kan worden ontnomen. Dit is voor titels als «accountant», «AA» of «RA» onwenselijk, omdat die titels juist dienen om de betrouwbare en deskundige accountant in het maatschappelijk verkeer te herkennen. Dit betekent dat personen die titel ook moeten kunnen verliezen als zij bijvoorbeeld onoorbare handelingen hebben verricht of structureel verzuimen middels permanente educatie hun deskundigheid te onderhouden. Bovendien verkrijgen AA's en RA's onder het huidige opleidingsmodel een opleidingstitel «bachelor» of «master» met de afronding van hun studie aan een hogeschool of universiteit.

Een aantal belanghebbenden<sup>2</sup> hebben bedenkingen geuit tegen de introductie van één accountantstitel, omdat:

- de AA- en RA-titel een belangrijk houvast bieden voor de herkenbaarheid van de werkzaamheden van een bepaalde accountants in het maatschappelijk verkeer<sup>3</sup>,
  - in de praktijk voor de beide soorten accountants geldt dat zij in de meeste gevallen verschillende soorten werkzaamheden verrichten en de opleidingen van een verschillend niveau<sup>4</sup> zijn;
  - het samengaan van de titels een devaluerend effect zullen hebben op de titels, en
  - dit niet is opgenomen in het fusievoorstel van NIVRA en NOvAA.
- Om deze redenen pleiten een aantal van deze partijen ervoor de AA- en

<sup>1</sup> Dit wordt voorgesteld door een aantal individuele accountants. Ook de Stichting Innovatie en Transparantie in Accountancy draagt dit als mogelijk model aan.

<sup>2</sup> Een aantal Big 4-kantoren, SRA, Mazars Paardekooper Hoffman N.V. en diverse individuele accountants.

<sup>3</sup> Deze overweging wordt met name aangevoerd door Eumedion, LTO Nederland, VNO NCW, MKB Nederland en Alfa adviesgroep.

<sup>4</sup> AA's zijn overwegend op HBO/bachelor-niveau en RA's op universitair/master niveau opgeleid, desondanks gelden voor beide opleidingen dezelfde eisen in de wet of regelgeving.

RA-titel ook in de nieuwe wet te handhaven.<sup>1</sup>

Deze bedenkingen worden breed door de beroepsgroep en gebruikers gedragen en vormden de aanleiding om het wetsvoorstel op dit punt aan te passen. In paragraaf 4.2 is uiteengezet op welke wijze dit is geschied.

### *Opleiding en specialisaties*

In de huidige wetgeving wordt niet bepaald of accountantsopleidingen van bachelor- dan wel masterniveau moeten zijn, zoals ook geen voorschriften worden gesteld over de duur van de opleiding en een verplichte postinitiële opleiding. Wel worden er door de Commissie Eindtermen Accountantopleiding (CEA) eindtermen gesteld, waarin inhoudelijk wordt bepaald waaraan de accountantsopleiding moet voldoen. Daarop wordt ook toezicht uitgeoefend. Om aan de eindtermen te voldoen moet de opleiding van een bepaald niveau zijn. Zo zijn in de huidige praktijk alle RA-opleidingen van universitair niveau. Het is niet nodig daarvoor in de wetgeving expliciet eisen op te nemen, zoals in een aantal consultatiereacties wordt voorgesteld<sup>2</sup>. Dat zou de vrijheid van universiteiten en hogescholen bovendien onnodig inperken.

Met de introductie van juiste specialisaties kan winst worden geboekt ten aanzien van het huidige systeem, zoals ook in een aantal consultatiereacties wordt aangegeven.<sup>3</sup> Het specialistische karakter van de AA- en RA-titel wordt in elk geval versterkt door de wettelijke controles bij organisaties van openbaar belang uit het AA-domein te halen (zie meer hierover in paragraaf 4.2 van de toelichting).

Veel AA's en RA's doen controlerende activiteiten en zijn in die hoedanigheid «auditor». Dit is het belangrijkste deel van hun werkzaamheden, maar dekt niet al hun werkzaamheden. In die zin lijkt het bredere begrip «accountant», zoals dat ook in de AA- en RA-titel terugkomt, gepaster. Deze overweging gaat niet op voor de externe accountant in de zin van de Wta. Zijn werkzaamheden komen wel overeen met die van een auditor. Het is echter niet opportuun om de aanduiding «externe accountant» kort na de invoering van de Wta te vervangen door een ander begrip zoals «externe auditor».<sup>4</sup> Er zijn ook geen signalen dat de aanduiding «externe accountant» thans aanleiding geeft tot misverstanden in het maatschappelijk verkeer.

### *CEA*

In een aantal consultatiereacties wordt aandacht gevraagd voor de kosten en de positie van de CEA.<sup>5</sup>

Een goede borging van de taken van de CEA is noodzakelijk, omdat de vaststelling van adequate eindtermen en het toezicht op de naleving daarvan niet alleen essentieel is voor de deskundigheid van nieuw op te leiden accountants, maar ook een verplichting is die, voor zover het wettelijke controles betreft, voortvloeit uit de eisen omtrent de vakbekwaamheid zoals die worden gesteld door de Auditrichtlijn. Ook de procedure omtrent het toelaten van buitenlandse accountants vloeit voort uit die richtlijn. Er is voornamelijk geen aanleiding om aan te nemen dat de CEA tekort schiet in die taken. Een andere systematiek waarbij meer of alle CEA-taken bij de nieuwe PBO worden belegd moet niet op voorhand worden uitgesloten, maar is ook geen variant die veel voordelen met zich meebrengt ten opzichte van de huidige systematiek. Voornamelijk is nu geen aanleiding om verschuivingen aan te brengen in de taken van de CEA.

Toen de CEA in 2006 werd ingesteld is er uitdrukkelijk voor gekozen opleidingen niet te confronteren met een zogenaamde dubbele accreditatie, waarbij zowel de CEA als de Nederlands-Vlaamse Accreditatieorganisatie zich over de kwaliteit van een opleiding zouden uitspreken. Deze «waterscheiding» wordt in dit wetsvoorstel onverminderd gehandhaafd. De goede uitvoering van de taken van de CEA is niet alleen ten behoeve van het onderwijs, maar van de beroepsgroep zelf die gebaat is bij goed

<sup>1</sup> Eumedion adviseert in elk geval nader in de MvT op dit aspect in te gaan.

<sup>2</sup> De Vereniging van Accountancy Studenten (VAS) en Nyenrode Business University pleiten voor een master-niveau voor de basistitel accountant en het AC-scholen-overleg (die mede reageert namens de HBO-raad) pleiten voor HBO-niveau voor de niet-controlebevoegde MKB-accountant en HBO+post voor de controlebevoegde accountant.

<sup>3</sup> Consultatiereactie CEA, Nyenrode Business University, het AC-scholenoeverleg, en het Limperg-overleg.

<sup>4</sup> Deze suggestie wordt door een aantal individuele accountants gedaan.

<sup>5</sup> Onderwerp is aan de orde gesteld door CEA zelf, maar ook door NIVRA/NOvAA, de SRA en Nyenrode.

opgeleide accountants. Vanuit die optiek ligt het niet in de rede de kosten van de CEA te verschuiven naar de onderwijsinstellingen, zoals door NIVRA en NOvAA is voorgesteld. Er zal wel een bepaling worden opgenomen die regelt dat de CEA vooraf de nieuwe PBO hoort over de conceptbegroting, die overigens altijd door de minister van Financiën moet worden goedgekeurd.

## 5.2 Inrichting van de beroepsorganisatie

De inrichting van de nieuwe beroepsorganisatie is het tweede overkoepelende thema waarop veel consultatiereacties betrekking hadden. Onder dit thema vallen onderwerpen zoals de samenstelling van de beroepsgroep, de vertegenwoordiging van de leden in de beroepsorganisatie, de ledengroepen, de bestuurssamenstelling, de wijze waarop de beroepsreglementering tot stand komt en het bestuurlijk toezicht.

### *Samenstelling beroepsgroep en. lidmaatschap PBO*

In enkele reacties zijn er opmerkingen gemaakt over het voortbestaan van de huidige publiekrechtelijke beroepsorganisatie. De argumenten daarvoor zijn de pluriformiteit van de beroepsgroep, het vermeende democratisch tekort binnen de beroepsorganisatie en de vermeende strijd met het recht op vrijheid van vereniging.<sup>1</sup> Tevens is in enkele reacties aangegeven dat accountants die niet werkzaam zijn als openbaar accountant (zoals de interne accountant, overheidsaccountant of accountant in business) geen of minder zeggenschap moeten krijgen over het bestuur van de beroepsorganisatie en de beroepsreglementering van de openbaar accountants.<sup>2</sup> Hierover merk ik op dat hoofdstuk 2 van deze toelichting uitdrukkelijk ingaat op de nut en noodzaak van de publiekrechtelijke beroepsorganisatie. Paragraaf 2.4 motiveert specifiek de keuze om de pluriforme accountantsberoepsgroep samen te voegen binnen één publiekrechtelijke beroepsorganisatie. Ook heb ik in mijn brieven aan de Tweede Kamer (Kamerstukken II 2009/10, 31 270, nrs. 21 tot en met 23) uitdrukkelijk de keuze voor de huidige beroepsorganisatie gemotiveerd en alternatieve modellen afgewogen.

Met betrekking tot het ontbreken van de definitie van de beroepsgroep in het geconsulteerde wetsvoorstel, zoals gesteld door het Wildschut-overleg en dhr. P. Th. St., merk ik op dat er wel een definitie van accountant is opgenomen, namelijk een ieder die is ingeschreven in het accountantsregister. Degenen die vragen om een nadere definitie beogen daarmee de beroepsgroep te beperken tot de openbaar accountant. Aan het voorliggend wetsvoorstel ligt echter het uitgangspunt ten grondslag dat de beroepsgroep accountants groter is dan de openbaar accountants. Weliswaar wordt de kern van de beroepsgroep gevormd door de openbaar accountants, overheids- en interne accountants en accountants in business behoren evenzeer tot de beroepsgroep.

### *Ledengroepen*

Uit de consultatiereacties blijkt een breed draagvlak voor het opnemen van wettelijke verankering voor de ledengroepen. Eumedion en VNO-NCW/MKB-Nederland stemmen in met de voorgestelde bepalingen omtrent de ledengroepen. Er zijn echter ook een aantal bezwaren tegen de voorgestelde bepalingen in het geconsulteerde wetsontwerp geuit. De beroepsorganisaties NIVRA en NOvAA e.a.<sup>3</sup> geven aan dat zij willen vasthouden aan hun oorspronkelijke fusievoorstel. In het geconsulteerde wetsontwerp is het fusievoorstel van NIVRA en NOvAA in grote lijnen overgenomen. Zo wordt niet wettelijk vastgelegd welke ledengroepen er zijn. Hierover merk ik op dat de nadere uitwerking van de ledengroepen, waaronder het aantal ledengroepen, in dit wetsvoorstel wordt overgelaten aan de beroepsorganisatie. Gezien het fusievoorstel dat NIVRA en NOvAA gezamenlijk hebben vastgesteld heb ik er vertrouwen in dat de nieuwe

---

<sup>1</sup> Reacties van OvRAN, Macmound BV, de Stichting Innovatie en Transparantie in Accountancy en dhr. P.Th. St.

<sup>2</sup> Onder meer de reacties van het Wildschut-overleg, Grand Thornton.

<sup>3</sup> Eveneens hebben de kantoren KPMG, Ernst & Young en PWC en de ledengroepen OVAC en FINAD in hun reactie aangegeven dat het wetsvoorstel zoveel mogelijk moet aansluiten bij het fusievoorstel van NIVRA en NOvAA.

beroepsorganisatie dit op een goede wijze kan vormgeven. Uit de consultatiereacties bleek een groot draagvlak voor een verplicht lidmaatschap van een ledengroep. Daarom is in het voorliggend wetsvoorstel opgenomen dat de leden altijd lid zijn van een ledengroep. Dit maakt de bepalingen omtrent de ledengroepen minder vrijblijvend. De bezwaren die NIVRA en NOvAA hebben geuit tegen het vaststellen van beroepsregels door de ledengroep zijn overtuigend. De bevoegdheid tot het stellen van nadere regels voor de ledengroep, is komen te vervallen in het wetsvoorstel.

In het wetsvoorstel wordt geen afzonderlijke ledengroep geregeld voor accountants die uitsluitend werkzaam zijn in de samenstel- en adviespraktijk ten behoeve van het MKB, zoals het Netwerk voor Oplossingsgericht Adviseren en Managen en de Akerslootgroep<sup>1</sup> is voorgesteld. In het wetsvoorstel wordt de verantwoordelijkheid voor het instellen van ledengroepen bij de beroepsorganisatie gelegd. Gezien het fusievoorstel van NIVRA en NOvAA ligt het ook niet voor de hand te verwachten dat de nieuwe beroepsorganisatie een afzonderlijke ledengroep voor MKB-accountants die niet werkzaam zijn in de controlepraktijk zal instellen. De besturen van NIVRA en NOvAA hebben aangegeven dat er goede redenen zijn om alle openbaar accountants te verenigen in één ledengroep en geen afzonderlijke ledengroep in te stellen voor accountants die werkzaam zijn voor het MKB. Aanvullend hierop hebben NIVRA en NOvAA aangegeven dat zij de positie van de accountant die werkzaam zijn voor het MKB zeker serieus nemen, zoals ook is beschreven in paragraaf 2.5 van deze memorie van toelichting.

#### *Bestuurssamenstelling*

Ook met betrekking tot de bestuurssamenstelling hebben NIVRA/NOvAA e.a. voorgesteld het fusievoorstel van de beroepsorganisaties te volgen. Dit houdt in dat alle bestuursleden door de ledengroepen worden voorgedragen. Hieraan ligt de gedachte ten grondslag dat het aantal ledengroepen bij wet wordt geregeld alsmede het aantal bestuursleden dat afkomstig is uit die ledengroep. Zoals eerder gemeld worden de ledengroepen nader geregeld door de beroepsorganisatie. Derhalve is het niet mogelijk om wettelijk vast te leggen hoeveel bestuursleden iedere ledengroep mag voorgedragen. Belangrijker is het om te regelen dat in ieder geval iedere ledengroep is vertegenwoordigd binnen het bestuur van de beroepsorganisatie. Daarom wordt in dit wetsvoorstel geregeld dat iedere ledengroep één vertegenwoordiger heeft binnen het algemeen bestuur. Het gaat er ook niet om dat de bestuurssamenstelling een exacte afspiegeling is van de beroepsgroep, zoals door OvRAN is verondersteld, maar dat er sprake is van voldoende vertegenwoordiging zodat de verschillende belangen voldoende worden meegenomen in de afwegingen van het bestuur. Eumendion heeft gesuggereerd het minimum aantal bestuursleden te verlagen. Het minimum aantal bestuursleden is evenals bij de beroepsorganisaties NIVRA en NOvAA vastgesteld op zeven personen omdat dit aantal een redelijke vertegenwoordiging van de verschillende soorten leden in het bestuur mogelijk maakt.

#### *Democratie, bevoegdheden ledenvergadering en beroepsreglementering*

OvRAN is van mening dat de democratische waarborgen die in het wetsvoorstel zijn opgenomen onvoldoende zijn om het door hem vermeende coöptatiesysteem van de grote kantoren in de beroepsorganisatie te doorbreken. Het voorliggend wetsvoorstel is niet bedoeld om de positie van de grote(re) kantoren te marginaliseren. De invloed van de grote accountantskantoren in de beroepsorganisatie vloeit voor een groot deel voort uit hun getalsmatig gewicht *en* door hun inzet binnen de beroepsorganisatie. Wel beoogt het wetsvoorstel voldoende «checks» en «balances» te regelen waardoor de belangen van verschillende groepen

<sup>1</sup> Akerslootgroep is een groep van acht AA's die werkzaam zijn in de samenstelpraktijk.

binnen de beroepsorganisatie voldoende kunnen worden behartigd. Verschillende maatregelen in dit wetsvoorstel, zoals de vertegenwoordiging van de ledengroepen in het bestuur, het recht van initiatief van de ledenvergadering en de versterking van het bestuurlijk toezicht dragen bij aan deze checks en balances. Ook het samengaan van de AA's en RA's in één beroepsorganisatie kan er aan bijdragen dat er een beter evenwicht wordt gevonden dan in het verleden. Het wetsvoorstel betekent daarom een duidelijke versterking van de democratie binnen de nieuwe beroepsorganisatie ten opzichte van het huidige model.

NIVRA en NOvAA e.a.<sup>1</sup> achten het voorgestelde initiatiefrecht voor de ledenvergadering niet op voorhand wenselijk omdat dit de zorgvuldigheid van het regelgevingsproces zou kunnen doorbreken. Het initiatiefrecht hoeft echter niet te betekenen dat de zorgvuldigheid van het due-proces doorbroken wordt. Zoals in paragraaf 4.3.1 opgemerkt kunnen bij verordening nadere regels worden gesteld over deze bevoegdheid zoals dat de voorgestelde regelgeving wordt voorgelegd aan het adviescollege, voorafgaand aan de agendering op een ledenvergadering. Wel ben ik met NIVRA en NOvAA van mening dat een lichtvaardig gebruik van dit instrument moet worden voorkomen. Daarom is in het voorliggend wetsvoorstel het vereiste aantal indieners verhoogd van twintig naar honderd leden van de beroepsorganisatie. Dit is minder dan de één procent van het aantal leden, zoals voorgesteld door NIVRA en NOvAA. Dit aantal is lager, omdat het agenderen van een ontwerpverordening een lichter instrument is dan het bijeenroepen van een tussentijdse ledenvergadering, waarvoor de grens wel op één procent ligt.

### *5.3 Overige opmerkingen*

Ten aanzien van het voorstel van de AFM om voortaan de regels voor onafhankelijkheid van rijkswege vast te stellen, merk ik op dat, conform artikel 79 van de Wta, een evaluatie van de Wta zal worden uitgevoerd. Het onderwerp beroepsreglementering van de wettelijke controles door de beroepsorganisatie zal onderdeel zijn van die evaluatie. Overigens werken NIVRA en NOvAA momenteel aan een verbetering van de huidige beroepsregels voor onafhankelijkheid. Tot slot kan het voorstel van de AFM, om een grondslag op te nemen om bij ministeriële regeling aanvullende regels te kunnen stellen omtrent onafhankelijkheid, integriteit en het stelsel van kwaliteitsbeheersing, geregeld worden in de komende aanpassing van het Besluit toezicht accountantsorganisaties. Eumedion stelt voor om een meer significante rol te geven aan de gebruikers van financiële verslaggeving, met name beleggers, onder andere door een positie in een raad van advies. Het wetsvoorstel voorziet in een bepaling dat beroepsreglementering van de beroepsorganisatie gedurende twee maanden voorafgaand aan de ledenvergadering wordt bekend gemaakt zodat een ieder daarop kan reageren. Deze bepaling moet gezien worden als een minimumvereiste voor het betrekken van derden bij de beroepsreglementering. Dit laat onverlet dat de beroepsorganisatie gebruikers van accountantsdiensten ook op andere wijzen kan betrekken bij het opstellen van de beroepsreglementering. Dit is echter vooral een kwestie van goede bestuurspraktijk en vereist geen wettelijke regeling.

Volgens het Wildschutoverleg ontbreekt er een wettelijke geregelde toezichthouder voor de beroepsorganisatie. Binnen de beroepsorganisatie zijn er twee soorten toezicht te onderscheiden. In de eerste plaats is er spraken van horizontaal toezicht door de ledenvergadering op het bestuur. Door de democratische processen legt het bestuur verantwoording af aan de ledenvergadering. Daarbij kan de ledenvergadering het bestuur benoemen en schorsen/ontslaan. Uitzondering hierop vormen de vertegenwoordigers uit de ledengroepen, maar voor deze vertegenwoor-

---

<sup>1</sup> Deze opvatting wordt gedeeld door KPMG, Ernst & Young en PWC.

digers geldt hetzelfde maar dan door de ledengroep. In de tweede plaats is er verticaal toezicht door de overheid. Deze bevoegdheden zijn nader uitgewerkt in paragraaf 4.4 van deze memorie van toelichting.

De Stichting Innovatie en Transparantie in Accountancy (SITA) heeft in haar consultatiereactie aangegeven dat de kosten van de Nederlandse beroepsorganisatie ten opzichte van enkele andere landen behoorlijk hoog liggen. Zo betalen actieve leden van NIVRA en NOvAA momenteel tussen de € 500 en € 1 500 contributie (zie tabel in paragraaf 3.2), terwijl dit volgens de stichting bij enkele buitenlandse beroepsorganisaties in de Verenigde Staten, Groot-Brittannië en Duitsland beneden de € 500 ligt. De analyse van SITA over de kosten van de beroepsorganisatie is beperkt tot het noemen van het nominale bedrag. SITA gaat niet in op de vraag of de taken en verplichtingen van de desbetreffende beroepsorganisatie gelijk zijn aan die van het NIVRA en de NOvAA. Het is niet duidelijk of en in welke mate de genoemde organisaties afhankelijk zijn van andere financiële middelen dan contributies. Tot slot gaat SITA niet in op de schaalverschillen die er zijn tussen Nederland en de genoemde landen. Pas als deze factoren zijn meegewogen kan er een reële vergelijking worden gemaakt.

Aangezien de leden van de beroepsorganisatie zelf de begroting en de contributies vaststellen ga ik ervan uit dat er op dit moment voldoende prikkels zijn voor de beroepsorganisatie om de organisatie op efficiënte wijze te organiseren. Dit blijkt ook uit het voornemen van het NIVRA en de NOvAA om de besparingen als gevolg van de fusie aan de leden terug te geven in de vorm van een contributieverlaging.

De SRA stelt voor een evaluatiebepaling op te nemen in de wet in verband met de positie van de MKB-accountant. Mochten er na de invoering van deze wet tezamen met een eventueel nieuw onderwijsmodel nog knelpunten blijken te bestaan, kan worden gezien of verdere stappen noodzakelijk zijn.

De Accountantskamer heeft in haar consultatiereactie verzocht tot het doen van een aantal technische wijzigingen in de Wtra. Deze zijn voor een groot deel overgenomen in de wijzigingen van de Wtra (artikel 69 van het wetsvoorstel).

## **Artikelsgewijze toelichting**

### *Artikelen 2 en 3*

Deze artikelen regelen de instelling en taken van de Nederlandse beroepsorganisatie van accountants. De artikelen komen inhoudelijk overeen met de artikelen 1 van de WRA en 2 van de WAA.

### *Artikel 4*

Aan de organen van de beroepsorganisatie zijn de ledengroepen en het bureau toegevoegd ten opzichte van artikel 2 van de WRA en artikel 4 van de WAA. De ledengroepen waren onder de WRA en WAA nog geen onderdeel van de beroepsorganisatie. Het bureau wordt genoemd omdat het een wezenlijk onderdeel van de beroepsorganisatie vormt dat een belangrijk deel van de dienstverlening ten behoeve van de beroepsorganisatie verricht. Er worden geen formele bevoegdheden aan het bureau opgedragen.



#### *Artikel 5*

Dit artikel bevat een generieke taak van de ledenvergadering. Dit betreft het vaststellen van de beroepsregels en het vastleggen daarvan in verordeningen en het uitoefenen van toezicht op het bestuur. Andere artikelen bevatten meer specifieke taken van de ledenvergadering. De ledenvergadering houdt toezicht op het gehele bestuur. De ledenvergadering kan de bestuursleden die zijn afgevaardigd uit de ledengroepen niet schorsen en ontslaan. Dit is, evenals de benoeming, een zaak van de ledengroep. Wel kan de ledenvergadering deze afgevaardigden verzoeken inlichtingen te verstrekken en verantwoording over hun handelen te geven.

#### *Artikel 6*

De drempel voor het bijeenroepen van een ledenvergadering op initiatief van de leden is ten opzichte van artikel 8 van de WRA en artikel 10 van de WAA, verhoogd van 40 leden naar 1% van de leden. Momenteel hebben de beroepsorganisaties NIVRA en NOvAA gezamenlijk ongeveer 20 000 leden. Dit betekent dat ongeveer 200 leden een initiatief voor een ledenvergadering moeten steunen. De verhoging van deze drempel wordt ingegeven door de wens dat het bijeenroepen van de ledenvergadering geen lichtvaardig instrument mag zijn. Immers de gehele beroepsgroep wordt verzocht ter vergadering te komen om een besluit te nemen. Daarnaast zal de nieuwe beroepsorganisatie veel meer leden hebben dan het NIVRA en de NOvAA afzonderlijk. Dit rechtvaardigt eveneens een hogere drempel.

#### *Artikel 7*

Dit artikel is inhoudelijk gelijk aan de artikelen 13a van de WRA en 16 van de WAA. Hieraan is toegevoegd dat het personeel dat in dienst is bij de beroepsorganisatie en dat niet tevens lid is van de beroepsorganisatie, een besloten vergadering bij kan bijwonen, tenzij de ledenvergadering anders beslist. Tevens wordt in het vierde lid geregeld dat het verslag van een besloten vergadering niet openbaar is.

#### *Artikelen 8 tot en met 10*

Deze artikelen zijn inhoudelijk gelijk aan de artikelen 14, tweede lid, tot en met 16 van de WRA en de artikelen 17, tweede lid, tot en met 19 van de WAA.

#### *Artikel 11*

Dit artikel bevat een algemene taakomschrijving van het bestuur. Deze taken werden ook geregeld in de artikelen 20, 21 en 55, vijfde lid, van de WRA en 22, 23 en 36, zesde lid, van de WAA.

#### *Artikel 12*

Dit artikel is inhoudelijk grotendeels gelijk aan de artikelen 3 van de WRA en 5 van de WAA. Het verschil is dat de bestuurssamenstelling in dit wetsvoorstel hybride is. Naast de bestuursleden die benoemd zijn door de ledenvergadering bestaat het bestuur ook uit afgevaardigden van de ledengroepbesturen. Om het evenwicht in het bestuur te bewaren is bepaald dat de meerderheid van de bestuursleden moet bestaan uit leden die benoemd zijn door de ledenvergadering. Zowel de leden benoemd door de ledenvergadering als de afgevaardigden hebben een zittingsduur van vier jaar en zijn niet herbenoembaar, tenzij ze een tussentijds

opgevallen plaats hebben vervuld. Omdat de afgevaardigden worden benoemd door de ledengroep is de bepaling omtrent het rooster (derde lid) niet van toepassing op de afgevaardigden uit de ledengroepbesturen. Een roulerend schema van aftreden is voor afgevaardigden uit de ledenvergadering niet van toepassing aangezien dat niet nodig is voor de continuïteit binnen het bestuur. Tevens kan de beroepsorganisatie, indien zij dat nodig acht, hieromtrent nadere regels stellen in haar verordeningen.

De in de artikelen 3 van de WRA en 5 van de WAA opgenomen leden waarin wordt bepaald dat bestuursleden worden benoemd tijdens de ledenvergadering, waarin tevens de jaarrekening wordt vastgesteld, zijn niet in dit wetsvoorstel overgenomen. Deze praktijk zal wel worden voortgezet omdat er doorgaans één ledenvergadering per jaar is, maar de regel kan in uitzonderlijke gevallen te beknellend zijn.

Voorts wordt ten opzichte van de WRA en WAA afgeweken door de bepaling dat de bestuursleden lid moeten zijn van de beroepsorganisatie te laten vervallen. In de praktijk zullen bestuursleden doorgaans accountants zijn. Het weglaten van deze verplichting biedt de mogelijkheid om een externe deskundige een bestuursfunctie te geven.

#### *Artikel 13*

Dit artikel sluit aan bij de artikelen 10, 12, en 13 van de WRA en 12, 14 en 15 van de WAA. Verschil met artikel 10 van WRA en 12 van de WAA is dat thans de vergadering wel doorgang kan vinden als niet ten minste de helft van de zitting hebbende leden is opgekomen en dat alleen een eventuele stemming in dat geval nietig is. Met betrekking tot het tweede lid zij opgemerkt dat de zinssnede «stemmen zonder last en ruggespraak» is vervangen door «stemmen zonder last». Deze wijziging is overeenkomstig soortgelijke bepalingen aangaande vertegenwoordigende lichamen, zoals artikel 67, derde lid, van de Grondwet en artikel 27 van de Gemeentewet. De bepaling dat de leden van het bestuur stemmen zonder last is ook van toepassing op de afgevaardigden door de ledengroep. Dit houdt in dat ieder bestuurslid geacht wordt onafhankelijk te zijn en dat iedere machtiging of instructie voor een stemming door de ledengroep of het ledengroepbestuur nietig is. Dit betekent niet dat een afgevaardigde uit de ledengroep niet zou kunnen overleggen met zijn «achterban». Dat kan juist toegevoegde waarde hebben voor de besluitvorming en voor het draagvlak van de te nemen besluiten. Evenmin betekent het stemmen zonder last, dat een bestuurslid hierover geen verantwoording hoeft af te leggen aan de ledenvergadering respectievelijk de ledengroep. Deze organen kunnen overeenkomstig artikel 5, tweede lid, en 17, vierde lid, toezicht houden op het functioneren van de bestuursleden.

#### *Artikelen 14 en 15*

Deze artikelen komen inhoudelijk overeen met de artikelen 6 en 9 van de WRA en 8 en 11 van de WAA.

#### *Artikelen 16 en 17*

De artikelen 16 en 17 regelen de instelling van de ledengroepen. Zie voor een algemene toelichting paragraaf 4.3.2 van de toelichting. Artikel 16 bevat bepalingen over de instelling van de ledengroep. Een ledengroep wordt bij verordening van de ledengroep ingesteld. Het onderscheidend kenmerk van ledengroepen is de aard van de werkzaamheden of de functie van de accountants die lid zijn van de ledengroep. Bij de aard van de werkzaamheden of de functie moet gedacht worden aan

een globale aanduiding van de werkzaamheden, bijvoorbeeld het werk als overheidsaccountant, openbaar accountant of accountant in business. Het lidmaatschap van een ledengroep is verplicht, voor zover het de leden betreft die actief zijn in het arbeidsproces. De beroepsorganisatie is daarom verplicht het stelsel van ledengroepen zo in te richten dat iedere accountant deel uitmaakt van een ledengroep. De toevoeging «actief in het arbeidsproces» is opgenomen omdat het voor gepensioneerde accountants niet nodig is zich te verenigen in een ledengroep.

De taken van een ledengroep zijn hoofdzakelijk belegd bij het ledengroepbestuur. De ledengroep zelf heeft tot taak het bestuur te benoemen en daarop toezicht te houden. Artikel 17, tweede lid, geeft een algemene taakomschrijving van het ledengroepbestuur. Hierin wordt tot uitdrukking gebracht dat de specifieke belangenbehartiging ten behoeve van de ledengroep het primaire doel van een ledengroep is. Het adviseren van het bestuur is hiervan een belangrijk onderdeel.

Het bureau van de beroepsorganisatie kan een ledengroepbestuur ondersteunen bij haar taakuitvoering, voor zover de begrotingsmiddelen van de beroepsorganisatie dit toelaten.

Artikel 17, derde lid, regelt dat de ledengroep uit het ledengroepbestuur een afgevaardigde in het bestuur benoemd. Het lidmaatschap van het bestuur is verbonden met het lidmaatschap van het ledengroepbestuur. Hieruit volgt dat het lidmaatschap van de afgevaardigde van de ledengroep in het bestuur van de beroepsorganisatie eindigt op het moment dat het lidmaatschap van het ledengroepbestuur wordt beëindigd. Dit geldt eveneens voor een schorsing of ontslag op grond van artikel 17, vierde lid.

#### *Artikel 18*

Deze bepaling heeft betrekking op het bureau van de beroepsorganisatie. Het staffbureau staat ten dienste van alle organen van de beroepsorganisatie, dus ook de ledenvergadering en de ledengroepen. De directie heeft de dagelijkse leiding binnen het bureau. Het bestuur bepaalt het beleid en de werkzaamheden van het bureau.

Het personeel van de beroepsorganisatie dat werkzaam is bij het bureau wordt aangenomen door het bestuur op basis van een overeenkomst naar burgerlijk recht. Deze bepaling komt overeen met de artikelen 7, eerste lid, van de WRA en 9, eerste lid, van de WAA.

#### *Artikel 19*

Dit artikel regelt de bevoegdheid tot het vaststellen van verordeningen. Het eerste lid regelt daarbij de meer algemene bevoegdheid dat de ledenvergadering verordeningen kan vaststellen die zij in het kader van de taakuitoefening van de beroepsorganisatie nodig acht.

Het tweede lid bevat de onderwerpen waarover de ledenvergadering in ieder geval verordeningen moet vaststellen. In de WRA en de WAA zijn deze onderwerpen op verschillende plaatsen geregeld. Omwille van de overzichtelijkheid worden deze onderwerpen nu in één artikel opgenomen. Ten opzichte van de WRA en de WAA zijn de onderdelen e en m van het tweede lid, nieuw. Onderdeel e betreft de verordeningen over het instellen en opheffen van de ledengroepen, alsmede over de organisatie en werkwijze van de ledengroepen en de ledengroepbesturen. Onderdeel m betreft de mogelijkheid tot het instellen van fondsen. De ledenvergadering kan fondsen instellen met het oog op een specifiek doel ten dienste van de leden. Dit creëert onder meer de mogelijkheid om een fonds in te stellen van het surplusvermogen van de NOvAA. Bij de fusie heeft de NOvAA een onevenredig groot vermogen ten opzichte van de

NIVRA. Dit vermogen zal in een fonds worden opgenomen dat bestemd is voor activiteiten ten behoeve van de accountants die voor het MKB werkzaamheden verrichten.

Het derde lid regelt dat het stellen van nadere regels over door haar bij verordening geregelde onderwerpen kunnen worden gedelegeerd aan het bestuur. Dit komt overeen met de artikelen 19, zesde lid van de WRA en 24, zesde lid, van de WAA.

Het vierde lid regelt dat de verordeningen de marktwerking niet onnodig mogen beperken. Deze bepaling is in het wetsvoorstel opgenomen in navolging van artikel 80, tweede lid, van de Gerechtshoofdwet. Hiermee wordt tot uiting gebracht dat de bepalingen van de verordeningen proportioneel moeten zijn met betrekking tot het doel. Verordeningen die accountants verplichten om aan zeer zware eisen te voldoen kunnen een te zware last vormen voor met name de accountants die werkzaam zijn in kleine kantoren. Door deze bepaling op te nemen in de wet kan de minister van Financiën goedkeuring voor een verordening weigeren wanneer de verordening de marktwerking onevenredig belemmert. De verordening is dan immers in strijd met het recht. Het vijfde lid is gelijklozend aan de artikelen 19, derde lid, van de WRA en 24, zesde lid, van de WAA.

#### *Artikel 20*

Dit artikel regelt dat het bestuur, de ledengroep en het ledengroepbestuur, zelf regels kunnen stellen over hun werkwijze, voor zover dit niet in strijd is met een hogere bepaling. Dit artikel sluit aan bij de artikelen 18, tweede lid, van de WRA en 21, tweede lid, van de WAA.

#### *Artikel 21*

Er is tot nog toe geen regel die stelt dat een algemene maatregel van bestuur of ministeriële regeling hiërarchisch boven een verordening van de beroepsorganisatie staat. Derhalve zal bij het bepalen van de rangorde terug moeten worden gegrepen op algemene rechtsbeginselen, zoals het uitgangspunt dat een nieuwere regeling voorrang heeft op een oudere regeling of het uitgangspunt dat een meer specifieke regeling voorrang heeft op een meer algemene regeling. Dit kan gemakkelijk leiden tot verwarring en onduidelijkheden omtrent de geldigheid van regelgeving. Daarom regelt dit artikel de hiërarchie tussen de regelgeving van het Rijk en de beroepsorganisatie. Hierbij is aangesloten bij de bepalingen hieromtrent in de artikelen 121 en 122 van de Gemeentewet. Enerzijds mogen de verordeningen van de beroepsorganisatie de regels die van Rijkswege zijn gesteld aanvullen (artikel 21, eerste lid). De beroepsorganisaties behouden dus het recht beroepsregels op te stellen over onderwerpen waarover ook van Rijkswege regels zijn gesteld. Deze mogen echter niet dezelfde materie regelen of daarmee in strijd zijn. Het tweede lid regelt het rechtsgevolg voor bestaande verordeningen op het moment dat een nieuwe wet, amvb of ministeriële regeling in werking treedt die hetzelfde regelt of conflicteert met de verordening. In een dergelijke situatie is de bestaande verordening van rechtswege vervallen.

#### *Artikel 22*

Dit artikel betreft de bevoegdheid tot het indienen van ontwerpverordeningen. Het bestuur, het ledengroepbestuur of een groep van ten minste honderd leden hebben dit recht. Zie hiervoor ook paragraaf 4.3.1 van het algemeen deel van deze toelichting. De termijn twee van maanden voor de publicatie van ontwerpverordeningen is gelijk aan de artikelen 23, eerste lid, van de WRA en 24, eerste lid, van de WAA. De reactieperiode van drie weken in die bepalingen is verlengd naar vier weken. De

publicatie van ontwerpverordeningen geschiedt van bestuurswege. Deze publicatie van bestuurswege en de daarvoor geldende termijnen gelden ook voor initiatief ontwerpverordeningen van leden en ledengroepbesturen.

In het voorstel wordt bepaald dat publicatie op elektronische wijze plaatsvindt. Momenteel moet het bestuur ontwerpverordeningen publiceren in de Staatscourant. Vanwege modernere communicatiemiddelen is dit niet langer noodzakelijk. Elektronische publicatie, bijvoorbeeld op de website van de beroepsorganisatie, is voldoende om aan het publiek ontwerpverordeningen bekend te maken. Voorwaarde hierbij is dat de publicatie vrij toegankelijk en kenbaar moet zijn voor het publiek. Het doel van deze bepaling is immers dat belanghebbenden de gelegenheid hebben op de verordeningen te reageren.

#### *Artikel 23*

De bekendmaking van verordeningen geschiedt door plaatsing in de Staatscourant. Dit komt overeen met de bepalingen de artikelen 23, tweede lid, van de WRA en 26, tweede lid, van de WAA, en de daarop berustende algemene maatregel van bestuur. Er is geen verplichting om verordeningen die de goedkeuring van de minister behoeven, voorafgaand aan de goedkeuring te publiceren.

#### *Artikelen 24 en 25*

Deze bepalingen zijn inhoudelijk gelijk aan de artikelen 22a tot en met 22c van de WRA en 3a tot en met 3c van de WAA.

#### *Artikelen 26 tot en met 31*

De financiële bepalingen blijven nagenoeg gelijk aan de financiële bepalingen in paragraaf 5 van de WRA en paragraaf 5 van de WAA. De kosten voor de beroepsorganisatie en de CEA worden door de leden van de beroepsorganisatie bekostigd. De tuchtrechtspraak wordt door de uit de middelen van de departementale begroting van het Ministerie van Financiën bekostigd, op grond van de kostenregeling in de Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra). Wijziging ten opzichte van artikel 25 van de WRA is dat het boekjaar van 1 januari tot 31 december loopt. Artikel 31 is technisch aangepast aan de bepalingen over het dwangbevel in afdeling 4.4 van de Algemene wet bestuursrecht. Daarin is onder meer geregeld dat naast het verschuldigde bedrag, ook de wettelijke rente en de kosten van de invordering (kosten van aanmaning en uitvoering van het dwangbevel) in rekening worden gebracht.

#### *Artikel 32*

Dit artikel komt overeen met de artikelen 22 van de WRA en 3 van de WAA.

#### *Artikel 33*

Dit artikel komt overeen met de artikelen 32 van de WRA en 35 van de WAA. De informatieplicht wordt uitgebreid met de verplichting tot het toezenden van de begroting. De begroting noch het jaarverslag behoeven goedkeuring van de minister van Financiën.

#### *Artikel 34*

Dit artikel regelt de goedkeuringsbevoegdheid ten aanzien van verordeningen en nadere voorschriften. Zie hierover ook paragraaf 4.4 van deze toelichting. Omwille van de overzichtelijkheid worden alle goedkeuringsbevoegdheden van de minister van Financiën ten aanzien van verordeningen en nadere voorschriften in dit artikel geregeld. Voor het overige komt dit artikel overeen met de artikelen 30 van de WRA en 33 van de WAA.

#### *Artikel 35*

Dit artikel komt overeen met de artikelen 31 van de WRA en 34 van de WAA. De bepaling dat het bestuur van de beroepsorganisatie het achterwege blijven van een vernietiging na een schorsing bekend moet maken komt te vervallen. Omdat zowel het besluit tot schorsing als tot vernietiging bekend moet worden gemaakt in de Staatscourant is op basis daarvan voldoende kenbaar of de verordening van toepassing is. Uiteraard kan het bestuur desgewenst hierover altijd uit eigen beweging een persbericht doen uitgaan. De wettelijke verplichting hiertoe, zoals die in het derde lid van 31 van de WRA en 34 van de WAA was opgenomen, is niet in dit wetsvoorstel overgenomen.

#### *Artikel 36*

Dit artikel komt inhoudelijk overeen met de artikelen 55 van de WRA en 36 van de WAA.

Het tweede lid, onderdeel i, bepaalt dat het register vermeldt of de opleiding van de accountant voldoet aan de eindtermen voor het uitvoeren van de wettelijke controles in de zin van de Wta. Deze bepaling regelt inhoudelijk hetzelfde als artikel 36, derde lid, van de WAA. Het verschil is dat niet langer wordt aangesloten bij de wettelijke controles op grond van artikel 393, eerste lid, van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, maar bij de wettelijke controles, bedoeld in artikel 1, onderdeel p, van de Wta. Inhoudelijk maakt dit geen verschil, omdat de eerder genoemde controle ook wordt genoemd in de bijlage bij artikel 1 van de Wta. Door aan te sluiten bij het begrip wettelijke controle wordt duidelijk gemaakt dat degene die de controles, bedoeld in artikel 393, eerste lid, van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek niet mag uitvoeren ook niet de overige wettelijke controles, die even belangrijk zijn, mag uitvoeren. Het is van belang om deze aantekening voor alle accountants op te nemen, omdat er nog een kleine groep AA's is die nog niet volledig controlebevoegd is. Dit is een beperkte groep die al voor 1993 AA was en zich niet heeft laten bijscholen om te voldoen aan de eindtermen om de wettelijke controles uit te mogen voeren. Het overgangsrecht voorzag er destijds in dat zij zich ook zonder bijscholing AA mochten blijven noemen, maar niet bevoegd zijn wettelijke controles uit te voeren. Dit overgangsrecht wordt in de nieuwe wet voor deze beperkte groep voortgezet, maar kan ook relevant zijn voor een eventueel nieuw in te stellen MKB-accountantstittel op grond van 41, eerste lid.

In het derde lid wordt geregeld dat een tuchtrechtelijke maatregel tot tien jaren na het opleggen daarvan in het register wordt vermeld. In het vierde lid wordt deze bestaande regel uitgebreid met de bepaling dat de maatregel tot een tijdelijke doorhaling in ieder geval tot vijf jaar na afloop van de maatregel blijft vermeld in het register. Deze toevoeging is opgenomen in het wetsvoorstel om te voorkomen dat een tijdelijke doorhaling van meerdere jaren slechts zeer kort na de beëindiging van de sanctie in het register vermeld blijft. De maatregel komt de bescherming van het publiek ten goede.



In het vijfde lid is een delegatiegrondslag opgenomen om bij of krachtens algemene maatregel van bestuur nadere regels over het register te stellen.

#### *Artikel 37*

Dit artikel komt overeen met de artikelen 56 van de WRA en 37 van de WAA. Voor de redactie van het eerste lid is aangesloten bij artikel 12 van de Wta. De bepaling dat het accountantsregister ter inzage ligt bij het bestuur is met de moderne communicatiemiddelen verouderd. De voorgestelde bepaling maakt het mogelijk dat inzage in het register ook mogelijk is via een publicatie op de website, zoals ook de AFM doet. Het derde lid regelt dat het privé-adres van de accountant, omwille van de privacybescherming, niet mag worden getoond bij inzage in het accountantsregister.

#### *Artikel 38*

Dit artikel komt inhoudelijk overeen met de artikelen 58 en 60, eerste, derde en vierde lid, van de WRA, en 38 en 45, eerste, derde en vierde lid, van de WAA.

#### *Artikel 39*

Dit artikel komt inhoudelijk overeen met de artikelen 59 van de WRA en 44 van de WAA.

#### *Artikel 40*

Dit artikel komt overeen met de artikelen 62 van de WAA en 47 van de WAA. In het eerste lid is een termijn opgenomen van acht weken waarbinnen het bestuur moet beslissen over een aanvraag.

#### *Artikel 41*

Dit artikel regelt de titelverlening en -bescherming voor accountant. Zie over de titel en titelbescherming ook de paragrafen 2.2 en paragraaf 4.2 van deze toelichting. Deze bepalingen corresponderen met de artikelen 58a en 58b van de WRA, en 40 en 41 van de WAA. De artikelen 58c van de WRA en 43 van de WAA, waarin wordt geregeld dat de minister van Financiën een accountant afkomstig uit het buitenland kan verplichten additionele aanvullingen bij zijn titel te vermelden, worden in het wetsvoorstel achterwege gelaten omdat deze artikelen niet nodig zijn gebleken. Ook voor de toekomst zijn er geen aanleiding om hierover nadere regels vast te stellen. De titels RA en AA en de beroepsaanduiding «accountant» worden, op grond van het tweede lid beschermd.

#### *Artikel 42*

Dit artikel betreft de tuchtrechtspraak en komt overeen met de artikelen 33 van de WRA en 51 van de WAA. Ten opzichte van de WRA en de WAA is er een verduidelijking aangebracht in de tekst van het eerste lid. De huidige bepalingen in de WRA en WAA regelen dat de accountant bij het beroepsmatig handelen onderworpen is aan de tuchtrechtspraak. De aanduiding «bij het beroepsmatig handelen» lijkt erop te duiden dat de tuchtrechter geen oordeel kan uitspreken over privé-handelen of ander zakelijk handelen dat wel invloed heeft op de beroepsuitoefening van de accountant. Zo kan een belastingfraude in de privésfeer de integriteit van een accountant ernstig aantasten, echter de accountantskamer is niet bevoegd de accountant een tuchtmaatregel op te leggen omdat het feit

buiten het beroepsmatig handelen is verricht. De aanduiding «bij het beroepsmatig handelen» is naar aanleiding van de invoering van de Wtra opgenomen in de WRA en de WAA. Uit de wetsgeschiedenis blijkt niet dat hiermee expliciet is beoogd de toetsing van de tuchtrechter te beperken tot het beroepsmatig handelen in enge zin.

Daarnaast is er een zekere discrepantie tussen deze bepalingen en artikel 22, eerste lid, van de Wtra. Daaruit volgt dat de accountantskamer bevoegd is het handelen of nalaten van de accountant in strijd met de WRA/WAA of de daarop gebaseerde verordeningen te toetsen. De verordeningen hebben in sommige gevallen juist wel betrekking op het privé-handelen van de accountant in relatie tot zijn beroep. Dit heeft voor de accountantskamer geleid tot onduidelijkheid over haar bevoegdheid. Daarom is in dit wetsvoorstel de zinsnede «bij zijn beroepsmatig handelen» vervangen door «ten aanzien van de uitoefening van zijn beroep». Hiermee wordt nog steeds uitgedrukt dat de tuchtrechtspraak altijd gericht moet zijn op de uitoefening van het beroep. Dit blijkt ook uit de sancties die de Accountantskamer kan opleggen. Deze hebben alle betrekking op de uitoefening van het beroep. De formulering «ten aanzien van de uitoefening van zijn beroep» biedt de accountantskamer echter wel de ruimte om naast beroepsmatige ook andere handelingen te betrekken in de toetsing. Voorwaarde is wel dat de betreffende gedraging te allen tijde van invloed moet zijn op de uitoefening van het beroep. Zo is een ernstige verkeersovertreding weliswaar een strafbaar feit, maar zal dit niet snel een relevant feit zijn voor een tuchtrechtelijke maatregel, omdat er geen relatie is tussen de overtreding en de uitoefening van het accountantsberoep. Betrokkenheid bij het witwassen van geld, al dan niet bij de uitoefening van het beroep, zal daarentegen eerder een relevant feit zijn voor de beoordeling van de accountantskamer, omdat dit juist de betrouwbaarheid van de accountant bij financiële beoordelingen schaadt.

#### *Artikel 43*

Dit artikel komt overeen met de artikelen 63 van de WRA en 48 van de WAA met dien verstande dat een nieuw onderdeel e is toegevoegd. Onderdeel e bepaalt dat een inschrijving in het accountantsregister kan worden doorgehaald ter uitvoering van een voorlopige voorziening als bedoeld in artikel 41 van de Wet tuchtrechtspraak accountants.

#### *Artikel 44*

Dit artikel komt overeen met de artikelen 65 van de WRA en 50 van de WAA. Voor een doorhaling in het register geldt dat dit op elektronische wijze gepubliceerd moet worden. Een voorbeeld van elektronische publicatie is een publicatie op de website van de beroepsorganisaties die vrij toegankelijk is.

#### *Artikel 45*

De eerste twee leden van dit artikel komen overeen met de bepalingen in de artikelen 64, van de WRA en 49 van de WAA. Het derde en vierde lid sluiten aan bij hetgeen wordt bepaald in artikel 43, eerste lid, onderdelen d en e, van dit wetsvoorstel. Wanneer een inschrijving is doorgehaald vanwege een tuchtrechtelijke maatregel of wanbetaling van de contributie, past daarbij ook een verbod op herinschrijving totdat de sanctie is opgeheven of aan de betalingsverplichting is voldaan.

#### *Artikelen 46 tot en met 48*

Deze artikelen komen overeen met de artikelen 66, 67 en 68 van de WRA en 53, 54 en 55 van de WAA. De artikelen 66a van de WRA en 53a van de WAA over het beroepsprofiel van de accountant zijn opgenomen in artikel 19, tweede lid, onderdeel k, van dit wetsvoorstel.

#### *Artikelen 49 tot en met 54*

Deze artikelen betreffen de Commissie eindtermen accountantsopleiding (CEA). Deze commissie heeft nu een grondslag in de artikelen 69 tot en met 78 van de WRA en 56 en 57 van de WAA. De commissie is een zelfstandig bestuursorgaan en valt onder de reikwijdte van de Kaderwet zelfstandige bestuursorganen (Kaderwet zbo's). De betreffende bepalingen in de WRA en de WAA zijn echter nog niet geheel aan de Kaderwet zbo's aangepast, hetgeen in dit wetsvoorstel wel is gedaan.

Omdat in de bepalingen in de WRA wel al rekening was gehouden met het ontwerp van de Kaderwet zbo's betreffen de wijzigingen uitsluitend het achterwege laten van een aantal bepalingen. In het onderstaande overzicht wordt aangegeven welke bepalingen dit betreft.

- Artikel 70, tweede tot en met vijfde lid, van de WRA aangaande de bevoegdheid tot het benoemen, schorsen en ontslaan en nevenfuncties van de bestuursleden is geregeld in de artikelen 12 en 13 van de Kaderwet zbo's.
- Artikel 71 van de WRA aangaande de bezoldiging en schadeloosstelling is geregeld in artikel 14 van de Kaderwet zbo's.
- Artikel 72 van de WRA, met betrekking tot het bestuurlijk toezicht is geregeld in artikel 11 van de Kaderwet zbo's.
- Artikel 73, eerste en tweede lid, van de WRA aangaande begroting is geregeld in de artikelen 25 en 27 van de Kaderwet zbo's.
- Artikel 74 van de WRA aangaande het jaarverslag is geregeld in artikel 18 van de Kaderwet zbo's, met dien verstande dat het jaarslag volgens laatstgenoemd artikel vóór 15 maart na het eind van het boekjaar moet worden opgesteld en ook aan beide kamers der Staten-Generaal moet worden gezonden.
- Artikel 75 van de WRA aangaande de informatieverplichtingen aan de minister van Financiën is geregeld in artikel 20 van de Kaderwet zbo's.
- De artikelen 76 en 77 van de WRA met betrekking tot de vernietiging en voorziening bij taakverwaarlozing is geregeld in de artikelen 22 en 23 van de Kaderwet zbo's.

In artikel 50 worden enkele bevoegdheden van de CEA nader uitgewerkt, die voornamelijk alleen impliciet besloten liggen in de taken die de CEA heeft op grond van de artikelen 69 van de WRA en 56 van de WAA.

Het eerste lid betreft de verplichting van de opleidingsinstituten en de betrokkenen bij de praktijkopleiding tot het verstrekken van de informatie die de CEA nodig heeft om te kunnen bepalen of de theorie en praktijkopleidingen nog voldoen aan de eindtermen.

Het tweede lid betreft de bevoegdheid van de CEA om voorwaarden te verbinden aan de aanwijzing van een opleiding. Het kan soms wenselijk zijn dat de CEA aan de aanwijzing nadere voorwaarden verbindt. Deze voorwaarden kunnen op zichzelf geen aanvullende voorwaarde vormen voor het aanwijzen van een opleiding, maar kunnen uitsluitend ten doel hebben dat het opleidingsinstituut zal (blijven) voldoen aan de eindtermen voor de accountantsopleiding. De voorwaarden kunnen het verlenen van een aanwijzing uitsluitend blokkeren wanneer niet-naleving ervan ook ertoe leidt dat de opleiding niet aan de eindtermen voldoet.

Het derde lid betreft de bevoegdheid tot het intrekken van de aanwijzing wanneer de aangewezen opleiding niet voldoet aan de eindtermen voor de accountantsopleiding.

De bevoegdheden in het tweede en derde lid betreffen uitsluitend de opleidingen die niet zijn geaccrediteerd door de Nederlands-Vlaamse Accreditatieorganisatie.

Ten aanzien van de getoetste praktijkopleiding die niet voldoet aan de eindtermen regelt het vierde lid dat het CEA een aanwijzing kan geven over de uitvoering van de praktijkopleiding. Betrokkenen zijn gehouden deze aanwijzing in acht te nemen.

#### *Artikel 54*

Artikel 54 is gelijk aan artikel 78 van de WRA met dien verstande dat een nieuwe tweede lid is ingevoegd. Dit lid regelt in welke gevallen een verklaring van vakbekwaamheid is gericht op de titel AA dan wel RA. Dit zal in eerste instantie afhankelijk zijn van de bevoegdheden die in het buitenland aan het betreffende diploma of bewijsstuk verbonden zijn. Elk bewijsstuk uit een EU- of EER-lidstaat waaruit blijkt dat wordt voldaan aan de eisen van vakbekwaamheid voor alle wettelijke controles (inclusief controles bij OOB's zoals die alleen aan RA's worden voorhouden) zal voldoende grond bieden voor een verklaring van vakbekwaamheid gericht op de titel RA of AA (afhankelijk van de keuze van de aanvrager). Hierop kunnen houders van een dergelijk bewijsstuk volgens artikel 14 van de Auditrichtlijn ook aanspraak maken. Landen buiten de EU of EER kunnen een zodanig afwijkend systeem hebben dat aan de daar afgegeven diploma's of bewijsstukken niet zonder meer bevoegdheden verbonden zijn die vergelijkbaar zijn met die in de EU of EER. In dat geval zal de CEA aan de hand van de eindtermen waaraan de opleiding die aan het diploma of bewijsstuk ten grondslag ligt, beoordelen of hiermee een inschrijving als RA dan wel AA in de rede ligt.

#### *Artikelen 55 en 56*

De straf- en opsporingsbepalingen komen overeen met de artikelen 107 en 107a van de WRA, en 43 en 99 van de WAA.

#### *Artikel 57*

De inhoud van dit artikel is gelijk aan de artikelen 34 van de WRA en 52 van de WAA.

#### *Artikel 58*

Dit artikel regelt de intrekking van een drietal wetten die specifiek betrekking hebben op registeraccountants en accountants-administratieconsulenten. De algemene maatregelen van bestuur, ministeriële regelingen en besluiten van algemene strekking die op de WRA en de WAA zijn gebaseerd komen daarbij te vervallen. Dit betreft de volgende besluiten en regelingen:

- het Besluit accountantsopleiding;
- het Besluit van 6 augustus 1993, tot vaststelling van het aantal raden van tucht voor registeraccountants en Accountants-Administratieconsulenten, van hun zetel en rechtsgebied, alsmede van hun relatieve bevoegdheid (Stb. 1993, 465);
- Besluit van 23 april 1997, houdende uitvoering van de artikelen 23, eerste en tweede lid, 31, derde lid, en 65 van de Wet op de Registeraccountants (Stb. 1997, 670);
- Besluit van 23 april 1997, houdende uitvoering van de artikelen 26, eerste en tweede lid, 34, derde lid, en 50 van de Wet op de Accountants-Administratieconsulenten (Stb. 1997, 213);

- Regeling van de Minister van Economische Zaken van 30 september 1993, Regeling verstrekking gegevens ten behoeve van inschrijving (Stcrt. 1993, 188);
- Regeling van de Staatssecretaris van Economische Zaken van 14 februari 1974, Inschrijving accountants-administratieconsulenten (Stcrt. 1974, 35);
- Regeling van de Minister van Economische Zaken van 30 september 1993, Regeling verstrekking gegevens ten behoeve van inschrijving; Accountants-administratieconsulenten (Stcrt. 1993, 188);
- Regeling van de Staatssecretaris van Economische Zaken van 14 mei 1975, Samenstelling en taakomschrijving secretariaat van de commissie van beroep (Stcrt. 1975, 93);
- Regeling van de Staatssecretaris van Economische Zaken van 15 april 1975, Samenstelling en taakomschrijving secretariaat van de commissie voor de inschrijving (Stcrt. 1975, 77);
- Regeling van de Staatssecretaris van Economische Zaken van 15 april 1975, Samenstelling en taakomschrijving secretariaat van de Raad voor Accountants-administratieconsulenten (Stcrt. 1975, 77);
- Regeling van de Staatssecretaris van Economische Zaken van 19 februari 1976, Uitvoering van artikel 40 van de Wet op de Accountants-administratieconsulenten (secretariaat van de Raad van Tucht) (Stcrt. 1976, 37);
- Aanwijzing diploma's voor inschrijving als accountants-administratieconsulent (Stcrt. 1989, 13).

Niet alle hierboven genoemde regelingen zijn nog van kracht. Een aantal regelingen is al van rechtswege vervallen omdat de grondslag voor de desbetreffende regelingen is vervallen. Dit betreft onder meer de regelingen voor de secretariaten voor de commissie van beroep, de commissie van inschrijving en de Raad voor Accountants-administratieconsulenten. Deze regelingen zijn in het verleden echter niet expliciet ingetrokken. Omwille van de duidelijkheid zijn deze regelingen wel in de opsomming opgenomen.

De verordeningen van NIVRA en NOvAA die gebaseerd zijn op de WRA en de WAA vervallen niet gelijktijdig met de inwerkingtreding van dit artikel. Artikel 76, vijfde lid, van dit wetsvoorstel regelt dat deze gedurende een overgangperiode nog enige tijd van kracht blijven.

#### *Artikelen 59 tot en met 72*

De wijzigingen in deze artikelen strekken er hoofdzakelijk toe om de terminologie uit en verwijzingen naar de WRA en de WAA in andere wetten te vervangen.

De wijzigingen in artikel 213 van de Gemeentewet en artikel 217 van de Provinciewet strekken ertoe een foutieve verwijzing naar de Wta die is ontstaan als gevolg van een wijziging in artikel 1 van de Wta te herstellen.

#### *Artikel 68*

Naast wijzigingen die voortvloeien uit het voorstel voor een Wet op het accountantsberoep wordt de Wta ook op enkele andere onderdelen gewijzigd. Dit betreft de wijzigingen in onderdeel A en G van dit artikel

#### **A**

In artikel 1, eerste lid, onderdeel I, worden herverzekeraars als organisatie van openbaar belang toegevoegd. Dit is in overeenstemming met artikel 2, onderdeel 13 van de Auditrichtlijn die alle verzekeringsondernemingen

in de zin van artikel 2, eerste lid, van richtlijn nr. 91/674/EEG als organisatie van algemeen belang aanmerkt. Hieronder vallen ook herverzekeraars.

## B

Dit onderdeel betreft het vervangen van de terminologie RA en AA en verwijzingen naar de WRA en de WAA. Tevens wordt in artikel 11 van de Wta een nieuw vierde tot en met zesde lid ingevoegd. Daarin wordt analoog aan het accountantsregister geregeld dat een tuchtrechtelijke maatregel jegens een externe accountant wordt opgenomen in het AFM-register, tot tien jaar na datum waarop de maatregel is opgelegd, dan wel vijf jaar na de opheffing van de tijdelijke doorhaling in het register. (zie hiervoor ook artikel 36, tweede lid, onderdeel h, derde en vierde lid, van dit wetsvoorstel).

## C

Artikel 27 van de Wta regelt enige vereisten voor een externe accountant. Dit houdt in dat hij een accountant is in de zin van de Wet op het accountantsberoep en voldoet aan de op grond van die wet gestelde regels. Daarnaast dient hij in zijn opleiding te hebben voldaan aan de eindtermen voor het uitvoeren van wettelijke controles.

## D-F

In deze onderdelen worden de terminologie uit en verwijzingen naar de WRA en de WAA vervangen.

## G

Dit onderdeel regelt een afzonderlijke inwerkingtreding van artikel 27, tweede lid, waarin het vereiste wordt geregeld dat OOB-controles voortaan uitsluitend onder verantwoordelijkheid van de RA's worden verricht. Dit lid treedt vijf jaar na de inwerkingtreding van de Wet op het accountantsberoep in werking. Hiermee wordt aan de huidige AA's die OOB-controles verrichten, dan wel zich daartoe opleiden, de gelegenheid gegeven zich om te laten scholen tot RA.

## H

De bijlage bij de Wta wordt als gevolg van wijzigingen in andere wetten op een aantal onderdelen aangepast:

- De Bestrijdingsmiddelenwet 1962 is vervangen door de Wet gewasbeschermingsmiddelen en biociden.
- De Mediawet is vervangen door de Mediawet 2008.
- De verplichte accountantscontrole op grond van artikel 10, tweede lid, van de Wet BDU verkeer en vervoer is vervallen.
- De verplichte accountantscontrole op grond van artikel 13, vierde lid, van de Wet marktordening gezondheidszorg is vervallen.
- De Wet op de Kamers van Koophandel en fabrieken is aangepast waardoor de verplichte accountantscontrole niet langer is geregeld in artikel 146, tweede lid, maar in artikel 148 van die wet.
- De Wet op de Pensioen- en Uitkeringsraad vervalt met ingang van 1 januari 2011.
- De verwijzing naar artikel 49, vierde lid, van de Wet structuur uitvoeringsorganisatie werk en inkomen (Wet SUWI) vervalt, omdat het Uitvoeringsinstituut werknemersverzekeringen en de Sociale verzekeringsbank op grond van artikel 49, derde lid, van de Wet SUWI



- accountants in dienst hebben gesteld die op grond van dat artikel voldoen aan de door de Wta gestelde eisen.
- Artikel 5, tweede lid, van de Wet op de formeel buitenlandse vennootschappen wordt toegevoegd aan de bijlage, omdat het kapitaalvennootschappen betreft die hun werkzaamheden geheel of nagenoeg geheel in Nederland verrichten en het belang voor het maatschappelijk verkeer vergelijkbaar is met dat van naamloze vennootschappen waarvan de controle van de financiële verantwoording ook als wettelijke controle is aangemerkt.

#### *Artikel 69*

De wijzigingen in de Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) bevat naast aanpassingen vanwege de invoering van de Wet op het accountantsberoep ook een aantal andere technische wijzigingen. Deze laatste wijzigingen vinden veelal hun oorsprong in een toezegging aan de Eerste Kamer tijdens de schriftelijke behandeling van de Wtra (Kamerstukken I 2007/08, 30 397, nr. C).

De aanpassingen in verband met de invoering van de Wet op het accountantsberoep zijn uitsluitend technisch van aard. Dit betreft onder meer het vervangen van

verwijzingen naar de WRA en de WAA en het vervangen van terminologie, waaronder de titels RA en AA, en de beroepsorganisaties NIVRA en NOvAA. Deze wijzigingen behoeven geen nadere toelichting. De overige wijzigingen worden in het navolgende toegelicht.

#### A, onderdeel 4.

Deze aanpassing betreft een taalkundige correctie. Met de vervanging van «register» in «registers» in artikel 2, eerste lid, onderdeel e, van de Wtra wordt beoogd tot uitdrukking te brengen dat doorhaling van de inschrijving als tuchtrechtelijke maatregel zowel op het accountantsregister als AFM-register betrekking heeft.

#### B

De wijziging van artikel 2, vierde lid, van de Wtra maakt onderdeel uit van de bovengenoemde toezegging aan de Eerste Kamer.

#### C

Artikel 3 en 4 vervallen. Deze bepalingen lijken er vanuit te gaan dat er na de uitspraak nogmaals een brief aan betrokkene wordt gezonden met daarin een waarschuwing of berisping. De waarschuwing of berisping wordt echter al bij de uitspraak de facto opgelegd en krijgen kracht door het in gewijsde gaan van die uitspraak.

#### D

Met de wijziging van artikel 5, vierde lid, van de Wtra wordt de mogelijkheid gecreëerd om bij het niet betalen van een tuchtrechtelijk boete ook een (tijdelijke) doorhaling in het register op te leggen zonder de betrokkene horen, omdat hij ondanks een oproep niet is verschenen bij de hoorzitting.

## H

In artikel 11 wordt het aantal leden en plaatsvervangende leden en voorzitters uitgebreid. De accountantskamer heeft meer leden nodig omdat er meer zaken zijn dan aanvankelijk bij het opstellen Wtra is voorzien. Daarbij werd uitsluitend van zaken uitgegaan die betrekking hebben op het toezicht van de AFM op de externe accountant aan de accountantskamer kunnen worden voorgelegd. Bij de parlementaire behandeling van het wetsvoorstel is dit verbreed naar alle klachten over accountants. Dit leidt tot veel meer tuchtrechtzaken, waardoor er meer rechters nodig zijn. Bij ziekte of bij verblijf in het buitenland kunnen hierdoor onvoldoende personen beschikbaar zijn om tijdige afdoening van zaken te garanderen. Het aantal leden van de accountantskamer wordt daarom uitgebreid van acht naar ten hoogste tien personen, het aantal plaatsvervangende leden wordt uitgebreid van tien naar ten hoogste twintig personen, het aantal plaatsvervangende voorzitters wordt uitgebreid van twee naar ten hoogste zes personen. Deze uitbreiding leidt op zichzelf niet tot extra kosten, aangezien het merendeel van de leden en plaatsvervangende leden van accountantskamer per zitting wordt betaald.

## I

De term «gerechtssecretaris» bestaat niet meer als zodanig binnen de rechterlijke organisatie en wordt daarom vervangen door de aanduiding «personen die zijn aangewezen om werkzaamheden te verrichten die bij of krachtens wet zijn opgedragen aan de griffier bij een gerecht». Deze terminologie is ontleend aan artikel 14, derde lid, van de Wet op de rechterlijke organisatie.

## J

In artikel 13 van de Wtra wordt de benoemingswijze van de plaatsvervangend-secretarissen van de accountantskamer gewijzigd. De procedure om de plaatsvervangend-secretarissen bij koninklijk besluit te benoemen is in verhouding tot de benoeming van de plaatsvervangend-griffier bij de rechtbank erg zwaar. De benoeming wordt in dit voorstel gedelegeerd aan de voorzitter van de accountantskamer. Hierbij geldt wel dat de plaatsvervangend-secretarissen ook altijd door het bestuur van de rechtbank moeten zijn aangewezen om wettelijke griffiertaken uit te voeren (zie artikel 12, vierde lid, van de Wtra).

## L

Artikel 19, eerste lid, van de Wtra regelt dat de voorzitter van de accountantskamer, de leden en de plaatsvervangend leden die rechterlijk ambtenaar met rechtspraak belast zijn voor hun werkzaamheden vrijgesteld worden. In het tweede lid van dat artikel wordt vervolgens bepaald dat het betrokken gerecht hiervoor gecompenseerd wordt. Abusievelijk is niet opgenomen dat dit evenzeer dient te gelden voor de secretaris en de plaatsvervangend-secretarissen. Met deze wijziging wordt dit hersteld. Op deze wijze wordt voorkomen dat financiële middelen die voor de reguliere rechtspraak bestemd zijn, aangewend dienen te worden voor tuchtrechtspraak.

## M

In artikel 21d van de Wtra is nu geregeld dat alleen onherroepelijke uitspraken op verzoek moeten worden verstrekt. Het is echter wenselijk dat alle uitspraken worden verstrekt, daarom wordt voorgesteld «onherroepelijke» te laten vervallen

## N

In artikel 21e van de Wtra wordt gewijzigd dat de anonimisering van de beklagde in een afschrift van een tuchtrechtelijke uitspraak achterwege wordt gelaten wanneer het belang van de betrokken personen niet opweegt tegen de openbaarmaking daarvan. Het kan van belang zijn dat de naam van degene aan wie de tuchtrechtelijke uitspraak is opgelegd niet wordt geanonimiseerd. Kenbaarheid van de misstappen van een accountant is een belangrijk doel van de tuchtrechtspraak. Dat blijkt ook uit de vermelding van een tuchtrechtelijke maatregel in het accountantsregister. Tegelijk blijft de mogelijkheid bestaan dat de naam van de beklagde wel wordt geanonimiseerd. Dit zal met name belangrijk zijn voor het geval de beklagde niet tuchtrechtelijk wordt veroordeeld, maar er in de uitspraak wel zaken aan de orde komen die zijn goede naam en eer van de beklagde kunnen beschadigen.

## Q

Op grond van de definitie in artikel 1 van de Wet op het accountantsberoep zijn zowel de RA als de AA «accountants». Aangezien de externe accountant, bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel e, van de Wta ook altijd RA of AA is, wordt de opsomming RA, AA en externe accountant vervangen door «accountant».

## U

De voorgestelde wijziging van het eerste lid maakt het mogelijk dat de voorzitter van accountantskamer de zaak zonder zitting kan afdoen en de maximale boete kan opleggen. Op grond van artikel 5, eerste lid, van de Wet tuchtrechtspraak accountants juncto artikel 23, vierde lid, van het Wetboek van Strafrecht is de maximale boete € 7 600. Het huidige bedrag van € 225 is zodanig laag dat het nauwelijks een prikkel bevat voor een accountant die een overtreding heeft begaan. Hierdoor wordt de mogelijkheid dat een zaak door de voorzitter van de accountantskamer kan worden afgedaan onvoldoende benut. In de praktijk blijken er nogal wat zaken te zijn die tamelijk eenvoudig zijn vast te stellen en waartegen de betrokkene ook niet in verzet zal gaan. Een belangrijk voorbeeld hiervan zijn de zaken tegen accountants die niet hebben voldaan aan de permanente educatieplicht. Een dergelijke overtreding zal doorgaans door de beklagde niet worden betwist en is tamelijk eenvoudig vast te stellen en kan derhalve door een voorzitter worden afgedaan. Het is dan echter wel nodig is dat er een geloofwaardige sanctie tegenover staat. Er is een ruime rechtsbescherming tegen een afdoening door de voorzitter. De veroordeelde heeft zes weken de tijd om in verzet te gaan. Verzet heeft tot gevolg dat de gehele zaak opnieuw wordt behandeld door de Accountantskamer.

De wijziging van het derde lid maakt het mogelijk dat in het geval een betrokkene of klager op grond van artikel 39, derde lid, van de Wtra verzet doet en een zaak opnieuw behandeld wordt, de voorzitter van de accountantskamer partijen schriftelijk op elkaars stukken laat reageren.

## V

Naast aanpassingen vanwege de invoering van de Wet op het accountantsberoep bevat dit onderdeel tekstuele verbeteringen in artikel 41 van de Wtra.

W

Naast aanpassingen vanwege de invoering van de Wet op het accountantsberoep bevat de wijziging van artikel 44, eerste lid, van de Wtra ook een tekstuele verbetering. Met de wijziging van artikel 44, derde lid, van de Wtra wordt erin voorzien dat de griffier van het College van Beroep voor het bedrijfsleven ook de accountantskamer in kennis stelt van een beslissing tot het opleggen van een tijdelijke doorhaling of van de opheffing daarvan.

AA

Artikel 48 van de Wtra regelt dat de uitspraken van de accountantskamer niet ten uitvoer worden gelegd, voordat deze definitief zijn, met uitzondering van een voorlopige voorziening als bedoeld in artikel 41 van de Wtra. Voorgesteld wordt om in artikel 48 op te nemen dat de accountantskamer eveneens haar uitspraken, in geval van een zwaarwegend openbaar belang, bij voorraad uitvoerbaar kan verklaren. Dit is wenselijk in die gevallen dat het maatschappelijk verkeer er belang bij heeft dat de uitspraak onmiddellijk wordt toegepast, om zo nieuwe ernstige overtredingen te voorkomen. De mogelijkheid bestaat al wel dat de voorzitters van de beroepsorganisaties of de AFM een voorlopige voorziening aanvragen waardoor de inschrijving van een aangeklaagde accountant tijdelijk kan worden doorgehaald in het register. Hierbij is het probleem dat de voorzitter van de beroepsorganisatie en de AFM niet altijd op de hoogte zijn van alle aanhangige zaken en evenmin weet hebben van de feiten die tijdens de procedure aan het licht komen. In de praktijk bleken sommige accountants ook na een tuchtrechtelijke veroordeling in afwachting van het hoger beroep door te gaan met een beroepsuitoefening die schadelijk is voor de sector, zonder dat hiervoor een goede voorziening open stond. De voorgestelde mogelijkheid om de tuchtrechtelijke uitspraak uitvoerbaar bij voorraad te verklaren in geval van een zwaarwegend openbaar belang, biedt hiervoor een adequate voorziening.

Het tweede lid voorziet in een laagdrempelige rechtsbescherming voor de betrokkene jegens wie de uitspraak van de accountantskamer bij voorraad uitvoerbaar is verklaard. Het College van Beroep voor het bedrijfsleven kan besluiten de uitvoering van de uitspraak te schorsen op verzoek van de betrokkene. Deze beschermende voorziening komt overeen met artikel 351 van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering.

#### *Artikelen 70 tot en met 74*

Met de inwerkingtreding van dit wetsvoorstel zullen de beroepsorganisaties NIVRA en NOvAA worden samengevoegd. In juridische zin houden deze beroepsverenigingen op te bestaan. Met het oog op een soepele overgang naar de nieuwe organisatie wordt in deze paragraaf het overgangsrecht van het NIVRA en de NOvAA naar de nieuwe beroepsorganisaties geregeld.

Artikel 70, eerste lid, regelt daaromtrent dat de nieuwe beroepsorganisatie rechtsopvolger onder algemene titel is. Dit houdt in dat alle rechten en verplichtingen die de huidige beroepsorganisaties hebben, overgaan op de nieuwe beroepsorganisatie. Dit betreft onder meer het vermogen, de bezittingen, de debiteuren en crediteuren. Ook gerechtelijke en andere procedures van derden die door of tegen de huidige beroepsorganisaties zijn aangespannen zullen overgaan op de nieuwe beroepsorganisaties. Dit geldt ook voor tuchtprocedures tegen de huidige RA's of AA's die zijn geïnitieerd door de voorzitter van het NIVRA of de NOvAA.

Artikel 70, tweede lid, regelt dat het personeel in dienst van het NIVRA en de NOvAA met behoud van rechten overgaat op de nieuwe beroepsorganisatie. Met behoud van rechten wil zeggen dat zij onder dezelfde arbeidsvoorwaarden overgaan naar de nieuwe beroepsorganisatie.

Artikel 71 regelt een aantal praktische zaken die met de overgang te maken hebben. De oude besturen van het NIVRA en de NOvAA zullen gezamenlijk het eerste tijdelijke bestuur van de beroepsorganisatie vormen. Binnen drie maanden na de inwerkingtreding van deze wet dient er een ledenvergadering te worden belegd waarin een nieuw bestuur wordt benoemd. Dat bestuur kan bestaan uit de oud-bestuursleden, maar deze moeten daarvoor wel opnieuw worden benoemd.

Tevens stelt de ledenvergadering de begroting vast voor het lopende en eventueel ook het komende boekjaar. Overigens is er ook een mogelijkheid dat er op deze ledenvergadering nieuwe verordeningen worden vastgesteld. Dit is echter niet persé noodzakelijk.

Het vierde lid regelt dat het bestuur ten aanzien van de werkwijze van de ledenvergadering voorzieningen kan treffen, voor zover daar bij wettelijk voorschrift niet in is voorzien. Zo kunnen omtrent de werkwijze van de ledenvergadering verschillen bestaan tussen de werkwijze van de NIVRA en de NOvAA. Voor de nieuwe organisatie kan het onduidelijk zijn welke werkwijze dient te worden toegepast. In een dergelijk geval kan het bestuur voorzien in een adequate oplossing.

De verordeningen van de NIVRA en de NOvAA blijven van kracht tot uiterlijk drie jaar na de inwerkingtreding van deze wet. Hiermee wordt de beroepsorganisatie de benodigde tijd gegeven de verordeningen aan te passen aan de nieuwe situatie. Deze drie jaar wordt bekort wanneer de verordening tussentijds wordt ingetrokken of gewijzigd. Wanneer een bestaande verordening is gewijzigd, wordt deze gerekend als een verordening van de beroepsorganisatie en is de termijn van twee jaar niet langer van toepassing.

Artikel 72 regelt de overgang van alle AA's en RA's naar het nieuwe accountantsregister. Zij hoeven daardoor niet opnieuw een aanvraag tot inschrijving te doen.

Artikel 74 regelt dat de WRA, de WAA en de daarop gebaseerde bepalingen, van toepassing blijven op handelingen en gedragingen van accountants die zij hebben gedaan voor het vervallen of intrekken van die bepalingen. Deze bepaling is nodig om ervoor te zorgen dat tuchtrechtelijke en andere gerechtelijke procedures die tegen accountants worden aangespannen doorgang kunnen vinden. Zonder deze bepaling zou het volgens de wet niet langer mogelijk zijn om een procedure te voeren over een overtreding van de wetten of de beroepsregels van de beroepsorganisatie die vervallen zijn. In de redactie van de bepaling is er rekening mee gehouden dat de verordeningen van de beroepsorganisatie op grond van artikel 71, vijfde lid, later komen te vervallen dan het moment dat de WRA en de WAA worden ingetrokken.

Artikel 74 regelt de overgang van de boekjaren en de te innen contributie. Het tweede lid regelt dat het boekjaar van het NIVRA vanaf 2011 loopt van 1 januari tot 31 december. De boekjaren van het NIVRA en de NOvAA lopen op dit moment ongelijk vanwege de onderscheiden bepalingen in de artikelen 24 van de WRA en 27 van de WAA. Met het oog op een soepel verloop van de fusie vanwege contributie-inning etc. heeft het bestuur van het NIVRA het begrotingsjaar gelijkgeschakeld met dat van de NOvAA. Dit wordt, in combinatie met de terugwerkende kracht, geregeld in artikel 79, tweede lid, in deze bepaling formeel geregeld.

De minister van Financiën,  
J. C. de Jager