

MINISTERIE VAN FINANCIËN

**Vijfjaarlijks verslag van de minister van Financiën inzake de
beoordeling van de doelmatigheid en doeltreffendheid van het
functioneren van de Commissie eindtermen accountantsopleiding
als zelfstandig bestuursorgaan**

Verslag op basis van artikel 39, eerste lid, van de Kaderwet zelfstandige bestuursorganen

5-7-2018

1. Inleiding

1.1 Aanleiding

De Commissie eindtermen accountantsopleiding (CEA) is een zelfstandig bestuursorgaan (zbo). Als zbo heeft de CEA de wettelijke taak om de eindtermen voor de accountantsopleiding vast te stellen en te toetsen of (praktijk)opleidingen daar aan voldoen. Verder is de CEA bevoegd om verklaringen van vakbekwaamheid te verstrekken aan in andere landen gekwalificeerde accountants. Afgifte van de verklaring van vakbekwaamheid is een voorwaarde voor inschrijving als Registeraccountant of Accountant-Administratieconsulent in het Nederlandse accountantsregister.¹

De CEA is een onafhankelijke toezichthouder die niet hiërarchisch ondergeschikt aan de minister is en zelfstandig over individuele gevallen oordeelt. De minister draagt systeemverantwoordelijkheid en ziet op het functioneren van het toezichtstelsel als geheel.

Op grond van de Kaderwet zelfstandige bestuursorganen (Kaderwet zbo's) kan een zbo uitsluitend worden ingesteld als er behoefte is aan onafhankelijke oordeelsvorming op grond van specifieke deskundigheid, als sprake is van strikt regelgebonden uitvoering in een groot aantal individuele gevallen of als participatie van maatschappelijke organisaties in verband met de aard van de betrokken bestuurstaak bijzonder aangewezen moet worden geacht. De CEA is ingesteld omdat het wenselijk is dat de beroepsgroep kan participeren in de uitvoering van de wettelijke taken.

Mede om de afstand en onafhankelijkheid is van belang dat op structurele wijze aandacht wordt besteed aan het functioneren van zbo's. Daarom schrijft artikel 39, eerste lid, van de Kaderwet zbo's voor dat de verantwoordelijke minister elke vijf jaar een verslag zendt aan beide kamers der Staten-Generaal ten behoeve van de beoordeling van de doelmatigheid en doeltreffendheid van het functioneren. Aan de hand van dat verslag kunnen minister en parlement beoordelen of de taakuitvoering op afstand door het zbo als zodanig nog steeds de beste wijze van werken is, of dat privatisering dan wel voortzetting van de taakuitoefening door de verantwoordelijke minister of een andere publiekrechtelijke entiteit meer voor de hand ligt. Onderhavig verslag is opgesteld op basis van de genoemde bepaling uit de Kaderwet zbo's en heeft betrekking op de periode 2013 tot en met 2017.

1.2 Beoordelingskader

Bij het beoordelen van de doelmatigheid wordt in het bijzonder gekeken naar de kostenontwikkeling van de CEA in relatie tot de door de CEA uitgevoerde taken. Hierbij is in eerste instantie van belang dat de CEA de kostenontwikkeling stabiel houdt bij de uitvoering van zijn reguliere taken, waarbij zich wel beperkte kostenstijgingen kunnen voordoen bij nieuwe ontwikkelingen waarop de CEA moet inspelen. Ook is hierbij bezien of de CEA binnen de door de minister goedgekeurde begrotingskaders is gebleven. Wat betreft de doeltreffendheid is van belang of de CEA in de periode 2013 tot en met 2017 zijn taken volledig en adequaat heeft verricht. De volledigheid is vast te stellen aan de hand van de jaarverslagen van de CEA, waarvan de getrouwheid door een accountant is beoordeeld. De adequaatheid is met name afhankelijk van de vraag of zich op terreinen waarop de CEA-taken betrekking hebben positieve of negatieve ontwikkelingen hebben voorgedaan die de CEA zijn toe te rekenen. Wat betreft de doeltreffendheid van de door de CEA uitgevoerde toezichthoudende taken is in het licht van de rijksbrede toezichtvisie "Minder last, meer effect; Zes principes van goed toezicht" beoordeeld of het CEA-toezicht selectief, slagvaardig, samenwerkend, onafhankelijk, transparant en professioneel is.²

¹ Artikel 49 van de Wet op het accountantsberoep.

² Minder last, meer effect, zes principes van goed toezicht. Ministerie van binnenlandse zaken en koninkrijksrelaties, Den Haag 12 oktober 2005. Kamerstukken II, 2005-06, 27 831, nr. 15.

Een positieve of negatieve beoordeling van de doelmatigheid en doeltreffendheid van de CEA is van belang om te bepalen of het wenselijk is dat zij de uitvoering van zijn taken kan voortzetten, maar niet doorslaggevend. Deze evaluatie wordt tevens aangegrepen om nogmaals te bezien of, gelet op het instellingsmotief van de CEA, de wijze waarop de taakuitvoering thans is geregeld de meest logische is.

1.3 Aanpak

Voor de totstandkoming van dit verslag is de voor de jaren 2013 tot en met 2017 relevante informatie van en over de CEA bestudeerd. Hierbij is onder meer gekeken naar de evaluatie die de CEA zelf in 2015 heeft laten uitvoeren door het bureau Andersson Elffers Felix (AEF).³ Voor zover deze succesvol zijn doorgevoerd, zijn de maatregelen, die in overweging zijn gegeven door AEF, geen specifiek aandachtspunt van deze evaluatie meer. Daarnaast is kennisgenomen van de jaarverslagen, die een zeer gedetailleerd beeld geven van de wijze waarop de CEA feitelijk invulling heeft gegeven aan haar taken. Tevens zijn gesprekken gevoerd met vertegenwoordigers van de CEA over de kenmerkende ontwikkelingen in de periode 2013 tot en met 2017 en de wijze waarop die ontwikkelingen de organisatie en het toezicht van de CEA hebben beïnvloed. Ter voorbereiding op dit verslag zijn ook gesprekken gevoerd met de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA), de Autoriteit Financiële Markten (AFM), de Nederlandse Organisatie van Accountants en Accountantskantoren (NOVAK)⁴, de Samenwerkende Register Accountants en Accountants Administratieconsulenten (SRA) en de Auditdienst Rijk (ADR). Voorts is gesproken met vertegenwoordigers van de Raad voor de Praktijkopleidingen (RPO)⁵ van de NBA en vertegenwoordigers van de universiteiten en hogescholen met een accountantsopleiding, vertegenwoordigd in de Permanente Werkgroep Accountancy (PWA) van de NBA, het AC-Scholenoverleg en de Vereniging van Aangewezen Accountancyscholen (VAAC). Ten slotte is gesproken met de Nederlands-Vlaamse Accreditatieorganisatie (NVAO), waarmee de CEA samenwerkt.

Ten behoeve van de evaluatie is een klankbordgroep ingesteld. Deze bestond uit: de heer prof. dr. Jan Klaassen RA (emeritus hoogleraar Bedrijfseconomie, in het bijzonder Externe Verslaggeving), mevrouw Sanne Riezebos en de heer Thijs van Rijn (beleidsmedewerkers Organisatiebeleid bij het Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties). De klankbordgroep is vooraf gevraagd om aandachtspunten en kenmerkende ontwikkelingen te identificeren en heeft het conceptrapport van commentaar voorzien.

2. De Commissie eindtermen accountantsopleiding

2.1 Wettelijk taken

De instelling en taken van de CEA worden geregeld in de Wet op het accountantsberoep (Wab). In artikel 49, tweede lid, en 54 van de Wab worden de volgende taken genoemd:

- het vaststellen van de eindtermen voor de accountantsopleiding;
- het aanwijzen van opleidingen die geheel of gedeeltelijk voldoen aan de eindtermen;
- het toetsen of de praktijkopleidingen voldoen aan de eindtermen;
- het afgeven van verklaringen van vakbekwaamheid.

Hieronder wordt op de verschillende taken dieper ingegaan.

Vaststellen eindtermen

De eindtermen voor de accountantsopleiding zijn een beschrijving van de kennis, inzichten en vaardigheden waarover een kandidaat-accountant na zijn opleiding dient te beschikken om de wettelijk beschermde titel "Registeraccountant" (RA) of "Accountant-Administratieconsulent" (AA) te mogen dragen. Accountantsopleidingen die aan universiteiten en hogescholen worden aangeboden dienen aan die eindtermen te voldoen. Bij het toepassen van haar bevoegdheid om de

³ <https://www.ceaweb.nl/globalassets/archief/commissie/publicaties/150605-aef-rapport-evaluatie-cea.pdf>

⁴ NOVAK is de serviceorganisatie voor de MKB-accountant die diensten voor zijn leden verleent m.b.t. vaktechniek en kantoorondersteuning.

⁵ De RPO is door de NBA ingesteld op grond van artikel 2 van de Verordening op de praktijkopleidingen en is gemandateerd die verordening uit te voeren.

eindtermen vast te stellen dient de CEA bij algemene maatregel van bestuur (AMvB) vastgestelde vakgebieden en de door de NBA vastgestelde beroepsprofielen in acht te nemen. Die AMvB, het Besluit accountantsopleiding 2013, bepaalt dat de accountantsopleiding betrekking dient te hebben op vakgebieden die worden genoemd in artikel 8 van de EU-richtlijn betreffende de wettelijke controles van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen. Kennis van deze vakgebieden wordt nodig geacht om wettelijke controles te kunnen verrichten in de zin van die richtlijn en de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta). De beroepsprofielen van de NBA beschrijven welke werkzaamheden kenmerkend zijn voor het accountantsberoep, over welke kerncompetenties een accountant dient te beschikken en wat het doel van de accountantsopleidingen is. De schriftelijke vaststelling van de eindtermen door de CEA is een algemeen verbindend voorschrift. De CEA stelt eindtermen voor het theoretisch deel en voor het praktijkdeel van de accountantsopleidingen vast.⁶

Aanwijzen opleidingen

Alleen de afronding van een opleiding waarvan door de CEA is vastgesteld dat zij aan de eindtermen voldoet, kan leiden tot registratie in het accountantsregister en het mogen voeren van de titel RA of AA. De CEA geeft opleidingen die voldoen aan het theoretisch deel van de eindtermen een aanwijzing, die ook weer kan worden ingetrokken als daartoe aanleiding is. De NVAO is verantwoordelijk voor de accreditatie van alle bachelor- en masteropleidingen (ook wel initiële opleidingen genoemd). Opleidingen die reeds geaccrediteerd zijn door de NVAO komen niet voor een aanwijzing van de CEA in aanmerking.⁷ De CEA erkent de postbachelor- of postmasteropleidingen (ook wel postinitiële opleidingen genoemd) door deze aan te wijzen als opleidingen die voldoen aan de eindtermen. Bij het beoordelen van postbachelor- of postmasteropleidingen beoordeelt de CEA of in het gehele programma, dus ook in de bachelor- en masterfase, alle eindtermen worden gedekt. Voor zover het de initiële opleiding betreft, steunt de CEA op het accreditatieoordeel van de NVAO. Dat laatste is immers een taak van de NVAO. Dit betekent dat de CEA alleen aan de postinitiële opleidingen eisen kan stellen.

Toetsen van praktijkopleidingen

De CEA toetst ook of praktijkopleidingen voldoen aan de voor het praktijkdeel geldende eindtermen. De praktijkopleiding wordt gevolgd bij een accountantskantoor of andere organisatie waar accountants werkzaam zijn. De CEA erkent de praktijkopleidingen niet. De NBA is verantwoordelijk voor de uitvoering van de praktijkopleiding. Als de CEA constateert dat een praktijkopleiding niet aan de eindtermen voldoet, kan de CEA een aanwijzing geven aan de NBA op grond van artikel 50, vierde lid, van de Wab. De ledenvergadering van de NBA stelt ten aanzien van die uitvoering een verordening vast.⁸ Op basis van deze verordening is de RPO ingesteld, het orgaan van de NBA dat voor de uitvoering zorg draagt. De RPO toetst of de bij diverse ondernemingen en instellingen ingestelde stagebureaus de praktijkopleiding binnen hun organisatie kunnen uitvoeren. Daarnaast beschikt de NBA over een eigen stagebureau voor studenten die werkzaam zijn bij een kantoor dat niet over een eigen stagebureau beschikt.

Verklaringen van vakbekwaamheid

De CEA heeft op dit moment nog als taak om verklaringen van vakbekwaamheid af te geven aan accountants uit andere landen, waarmee die accountants zich kunnen inschrijven in het accountantsregister van de NBA of rechtstreeks als externe accountant in het register van de AFM. Deze bevoegdheid zal worden belegd bij het NBA-bestuur.⁹ Hiervoor is een wijziging opgenomen in de Wijzigingswet financiële markten 2019, die naar verwachting op 1 juli 2019 in werking treedt. Aangezien het niet meer nodig is om ten aanzien van deze CEA-taak nog verbeterpunten te identificeren, wordt er in dit verslag geen verdere aandacht meer aan gegeven.

⁶ In literatuur en wet- en regelgeving wordt wisselend over praktijkopleiding en theoretische opleiding dan wel praktijkdeel en theoretisch deel van de opleiding gesproken. Gelet op het streven om in de accountantsopleiding theoretische en kennis en praktische vaardigheden zo goed mogelijk te integreren en op elkaar aan te laten sluiten, zal in dit verslag de tweede formulering worden gebuikt.

⁷ Er zal worden bezien of het opportuun is om de Wab aan te passen, in de zin dat het woord "aanwijzing" kan worden vervangen door "accreditatie".

⁸ Verordening op de praktijkopleidingen

⁹ <https://www.internetconsultatie.nl/wijzigingswetfm2019>

Onderwerp	Taak	Wie
Theoretisch deel opleiding	Vaststellen eindtermen voor initiële en postinitiële theoretische opleiding	CEA
	Toezicht op initiële theoretische opleiding	NVAO
	Toezicht op postinitiële theoretische opleidingen	CEA
	Zorg dragen voor theoretische opleidingen	Opleidingsinstellingen (universiteiten, hogescholen, etc.)
Praktijkdeel opleiding	Vaststellen eindtermen praktijkopleiding	CEA
	Toezicht op praktijkopleiding	CEA
	Zorg dragen voor de praktijkopleiding	NBA
Toelating buitenlandse accountants	Afgeven verklaringen van vakbekwaamheid	CEA (vanaf 1 juli 2019 NBA)

2.2 Ontstaansgeschiedenis CEA

Tot de oprichting van CEA in 2006 waren er voor RA's en AA's twee beroepsorganisaties en om die reden ook twee examenbureaus die bevoegd waren de inrichting van de examens te regelen die kandidaat-accountants moesten afleggen. Het examen kon bij de beroepsorganisaties worden afgelegd. Het theoretische deel van het RA-examen kon vanaf 1993 ook worden afgelegd bij Nederlandse universiteiten of hogescholen. Hiervoor was vereist dat het examenbureau verklaarde dat het examen van die onderwijsinstellingen als gelijkwaardig was erkend. Beide examenbureaus stonden onder toezicht van een curatorium. De leden van de examenbureaus en het curatorium werden aanvankelijk benoemd door de minister van Onderwijs en later door de minister van Economische Zaken. De reden om deze bevoegdheid bij een minister te beleggen en niet bij het NIVRA of de NOvAA was dat de bevoegdheden van de examenbureaus zich niet richtten op leden van de beroepsorganisatie.¹⁰ Vanwege het belang voor de beroepspraktijk verrichtten de examenbureaus hun taken wel in nauwe samenspraak met de beroepsorganisaties. Voorstellen van de beroepsorganisaties ten aanzien van de inhoud van het examen konden in een algemene maatregel van bestuur worden neergelegd. Alle leden van de examenbureaus waren RA of AA. Sinds 1993 is de beroepsorganisatie wettelijk verplicht zorg te dragen voor de praktijkopleiding.

Bij de oprichting van de examenbureaus werd een belangrijk deel van het theoretische deel van de accountantsopleidingen nog door de beroepsorganisaties verzorgd. De verwachting was destijds dat dit, door het beperkte academische aanbod, nog tot in de lengte van jaren noodzakelijk zou blijven.¹¹ Het "doen verzorgen" van een (theoretische) accountantsopleiding was daarom uitdrukkelijk als wettelijk taak van de beroepsorganisaties opgenomen. Geleidelijk aan hebben universiteiten en hogescholen het stokje overgenomen. Met de opkomst van aan hogescholen en universiteiten te volgen accountantsopleidingen groeide de behoefte aan onafhankelijk toezicht van een beroepsorganisatie. Dit heeft er toe geleid dat de CEA op 1 januari 2006 is ingesteld.¹² De CEA is sindsdien verantwoordelijk voor het toezicht op de het theoretisch deel en het praktijkdeel van de opleiding. De uitvoering van het praktijkdeel is belegd bij de NBA en de CEA maakt voor de uitvoering van het toezicht gebruik van de bevindingen van de RPO. De wijze waarop de NBA uitvoering geeft aan het praktijkdeel is vastgelegd in de Verordening praktijkopleiding. De CEA stelt de eindtermen vast voor het gehele praktijkdeel die de NBA in acht moet nemen. De inrichting van

¹⁰ Kamerstukken II, 1959, 5519, nr. 3, p. 16.

¹¹ Idem.

¹² Op grond van een in de Wet toezicht accountantsorganisaties opgenomen wijziging van de toen geldende Wet op de Registeraccountants en de Wet op de Accountants-Administratieconsulenten (die op 1 januari 2013 zijn opgevolgd door de Wet op het Accountantsberoep).

het praktijkexamen, dat voorheen was belegd bij de examenbureaus, wordt vastgesteld door de NBA.

2.3 Het instellingsmotief van de CEA

Op grond van artikel 3 van de Kaderwet zbo's kunnen zbo's uitsluitend worden ingesteld indien:

- a. er behoefte is aan onafhankelijke oordeelsvorming op grond van specifieke deskundigheid;
- b. er sprake is van strikt regelgebonden uitvoering in een groot aantal individuele gevallen, of indien;
- c. participatie van maatschappelijke organisaties in verband met de aard van de betrokken bestuurstaak bijzonder aangewezen moet worden geacht.

Het eerste instellingsmotief is bij de CEA niet aan de orde. Uiteraard moet de CEA onafhankelijk van de belanghebbenden, zoals onderwijsinstellingen, accountantskantoren en de NBA, kunnen oordelen bij het uitoefenen van haar beslissingsbevoegdheden, maar als de CEA-taken bij de minister van Financiën waren belegd had een dergelijke onafhankelijke oordeelsvorming eveneens plaatsgevonden. De CEA-taken zijn ook niet zodanig dat zij onafhankelijk van de politiek hoeven te worden uitgevoerd. Uit bovenstaande omschrijving van taken van de CEA moge ook duidelijk zijn dat van regelgebonden uitvoering geen sprake is. De CEA stelt eindtermen vast die niet alleen individueel maar ook algemeen verbindend zijn en bij het aanwijzen van opleidingen heeft de CEA een aanzienlijke discretionaire bevoegdheid.

Het instellingsmotief van de CEA vloeit voort uit de behoefte aan participatie van accountants in haar besluitvorming. Uit de hiervoor beschreven ontstaansgeschiedenis blijkt dat participatie van accountants ook al voor de oprichting van de CEA telkens een grote rol heeft gespeeld bij het functioneren van de examenbureaus. Alle leden van de CEA, behalve de voorzitter, zijn op dit moment accountant. Het beleggen van taken bij de NBA ligt niet in de rede als het besluiten betreft die niet tot accountants (of kandidaat-accountants) zijn gericht. Een PBO dient ertoe voorschriften voor de eigen beroepsgroep vast te stellen. Uitsluitend bezien vanuit het instellingsmotief van de CEA zouden de taken met betrekking tot het praktijkdeel van de accountantsopleiding dus wel bij de NBA kunnen worden belegd. Met name ten aanzien van het vaststellen van de eindtermen zou dit echter als nadeel hebben dat de samenhang in de eindtermen tussen het praktijkdeel en het theoretisch deel van opleiding zou kunnen worden aangetast als hiervoor twee verschillende organisaties (de CEA en de NBA) verantwoordelijk zouden zijn. Het is bovendien een bewuste keuze van de wetgever geweest de uitwerking van de eindtermen bij een zbo te beleggen. In de Memorie van Toelichting van de Wta wordt hierover geschreven: "Uitgangspunt voor deze keuze is dat minister wel invloed wenst te houden op de uiteindelijke kwaliteitscriteria voor de (externe) accountant, zonder zich tegelijkertijd in het gedetailleerde en technische werkterrein van de eindtermen voor het onderwijs te mengen. Borging van de eindtermen op het niveau van de ministeriële verantwoordelijkheid en distantie t.a.v. de uitwerking van de eindtermen, kan alleen worden vormgegeven in de vorm van een zbo".¹³

2.4 De accountantsopleiding

Nederland kent een gevarieerd aanbod van accountantsopleidingen. Doorgaans volgen studenten voor de RA-opleiding eerst een universitaire bachelor en master en daarna een postmaster. Studenten voor de AA-opleiding volgen doorgaans een bachelor aan het HBO om vervolgens een postbacheloropleiding te volgen. De te volgen bachelor- en masteropleidingen kunnen reguliere opleidingen zijn zoals bedrijfskunde of economie of reeds gespecialiseerde accountantsopleidingen. Er zijn in beginsel geen juridische belemmeringen om vanuit elke willekeurige bachelor- of masteropleiding door te stromen naar de postinitiële opleiding. Naarmate de bachelor of master inhoudelijke verder afstaat van accountancy, heeft dat echter wel tot gevolg dat studenten veel materie zouden moeten inhalen. In de praktijk zijn dit veelal geen haalbare programma's (die daarom ook niet worden aangeboden).

De NVAO heeft acht masters accountancy in het WO geaccrediteerd en twintig bachelors accountancy in het HBO, waarvan vier in het niet-bekostigd onderwijs. De CEA heeft acht

¹³ *Kamerstukken II, 2003-2004, 29 658, nr. 3, p. 24.*

postmaster- en twaalf postbacheloropleidingen aangewezen, waarvan drie in het niet-bekostigd onderwijs. Er zijn twee door de CEA aangewezen opleidingen waarbij studenten geen bachelor- of master volgen, namelijk een opleiding tot RA en een niet-bekostigde opleiding tot AA. Sommige hogescholen bieden alleen initiële of postinitiële opleiding aan. Er zijn geen onderwijsinstellingen in het buitenland meer die een door CEA aangewezen accountantsopleiding verzorgen. De AA-opleiding in Suriname is beëindigd, en de Surinaamse beroepsorganisatie van accountants gaat een eigen accountantsopleiding ontwikkelen en (laten) accrediteren volgens Surinaams recht. De postinitiële accountantsopleidingen (AA en RA) op Curaçao, aansluitend op de door de NVAO aangewezen bachelor en master opleiding Accountancy van de University of Curaçao, worden nu verzorgd door Nederlandse onderwijsinstellingen. Dit betreffen 'lokaties' van de door CEA in Nederland aangewezen accountantsopleidingen.

Het opleidingsmodel bevat sinds december 2015 een brede voor alle accountants gelijke basis. Deze basis kan vervolgens worden aangevuld met een specifiek op de toekomstige beroepsuitoefening gerichte oriëntatie. Zo kan de accountant tijdens de opleiding kiezen voor de oriëntatie "Assurance". Deze oriëntatie leidt op voor de assurance-functie in de ruimste zin van het woord, waaronder ook de wettelijke controle van jaarrekeningen. Ook is er de oriëntatie "Accountancy". Deze is vooral gericht op bedrijfsvoering en hiermee samenhangende advieswerkzaamheden. Binnen de oriëntatie "Accountancy" zijn er twee varianten, te weten "Accountancy-mkb", gericht op accountants die met name samenstel- en advieswerkzaamheden verrichten voor het mkb, en "Accountancy-finance", die is gericht op accountants die in een financiële functie werkzaam zijn. De ontwikkeling lijkt thans te zijn dat universiteiten voor hun RA-opleidingen kiezen voor de oriëntatie "assurance" en hogescholen voor de oriëntatie "accountancy-mkb". De oriëntatie "Accountancy-finance" wordt vooralsnog niet aangeboden.

Op grond van het Besluit accountantsopleiding 2013 moeten de vakgebieden, die artikel 8 van richtlijn wettelijke controles worden genoemd, deel uitmaken van het examen waarin de theoretische kennis van accountancy wordt getoetst. Beheersing van deze vakgebieden is nodig voor het kunnen verrichten van wettelijke controles.¹⁴ Zij maken van alle accountantsopleidingen in verschillende mate deel uit en dus niet alleen voor de oriëntatie "assurance". Kenmerkend en onderscheidend voor de accountantsopleiding is dus de te verwerven deskundigheid op het gebied van auditing en assurance. Andere relevante vakgebieden voor het theoretisch deel van de accountantsopleiding zijn bijvoorbeeld boekhouden, recht en bedrijfseconomie. Sinds de recente herziening door de CEA van de eindtermen, die op 1 januari 2016 is ingegaan, maken corporate governance, ethiek en IT een belangrijker deel uit van het curriculum. Hiermee heeft de CEA beoogd aan te sluiten bij de recentste maatschappelijke ontwikkelingen.

2.5 Organisatie

De CEA bestaat uit zeven commissieleden: een onafhankelijk voorzitter, drie accountants-administratieconsulenten (AA's) en drie registeraccountants (RA's). Allen zijn op persoonlijke titel benoemd door de minister van Financiën. Bij de samenstelling van de commissie wordt, ten tijde van de benoeming, gekeken naar de achtergrond van nieuwe leden in termen van werkring, (hoofd)functie en verbondenheid aan een theoretische opleider. Gestreefd wordt naar een zo evenwichtig mogelijke samenstelling van de commissie.

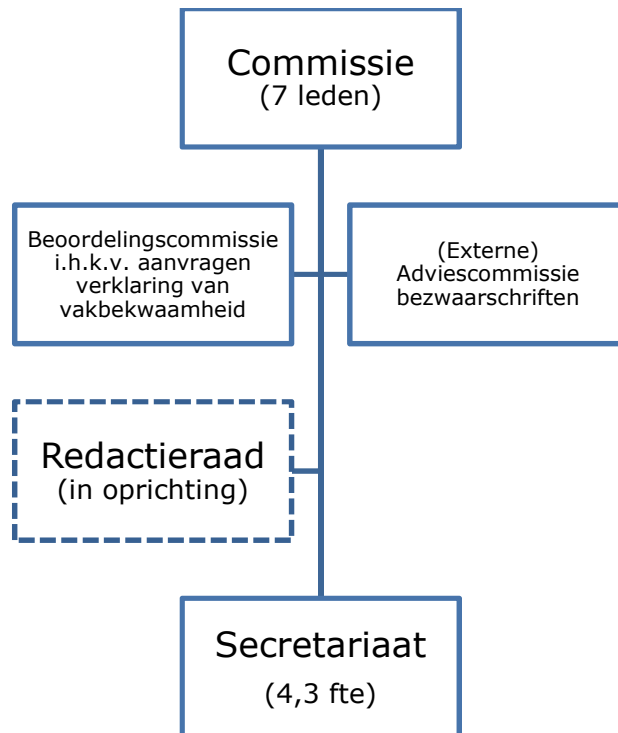
De CEA wordt ondersteund door een bureau (4,3 fte). De medewerkers van het bureau hebben een belangrijk aandeel in de voorbereiding en de uitvoering van het beleid en de taken van de commissie, alsmede in de verantwoording daarover. De commissie en het bureau zijn gehuisvest bij de NBA. De medewerkers van het bureau van de CEA zijn formeel in dienst van de NBA en worden gedetacheerd bij de commissie, die zelf geen rechtspersoonlijkheid heeft. Door het ministerie van Financiën, de CEA en de NBA wordt momenteel gewerkt aan een dienstverleningsovereenkomst, waarin de afspraken tussen de Staat, waar de CEA onderdeel van uitmaakt, en de NBA worden vastgelegd.

¹⁴ Het Besluit accountantsopleiding is van toepassing op alle accountantsopleidingen en dus niet alleen op de oriëntatie "assurance".

De CEA laat zich ten aanzien van de eindtermen adviseren door een adviescommissie in de vorm van een 'redactieraad' die bestaat uit vakdeskundigen en beroepsbeoefenaren uit de praktijk. De redactieraad adviseert de CEA over wenselijke en noodzakelijke aanpassingen. De redactieraad is momenteel "in oprichting" en zal naar verwachting in 2019 haar eerste advies aan de CEA zal uitbrengen¹⁵.

De CEA beschikt verder over een beoordelingscommissie ter beoordeling van de aanvragen verklaring van vakbekwaamheid en een onafhankelijke adviescommissie voor de behandeling van bezwaarschriften.

Organogram CEA per 31-12-2017:



2.6 Invulling werkzaamheden, beschrijving werkveld

De commissie komt ongeveer zeven keer per jaar bij elkaar. Daarnaast heeft de commissie twee tot drie keer per jaar bestuurlijk overleg met vertegenwoordigers van de opleidingen, zoals het AC-Scholenoverleg en de VAAC. Voorts participeert CEA, als toehoorder, in de vergaderingen van de PWA en worden jaarlijks diverse overleggen gevoerd met de RPO van de NBA. In die gesprekken bespreekt CEA onder meer de voortgang van de implementatie van de nieuwe eindtermen, de overgangsregelingen en de algemene ontwikkelingen bij de opleidingen. Ook worden de voortgang en bevindingen van de toezichtactiviteiten door CEA besproken. Daarnaast voert de commissie overleg over actuele thema's en over de toekomst van de accountantsopleidingen met de NBA, het ministerie van Financiën, de AFM en de NVAO.

2.7 (Financieel) toezicht vanuit het ministerie

Toezicht vanuit het ministerie van Financiën vindt plaats langs drie lijnen. In de eerste plaats dient de CEA jaarlijks de begroting voor te leggen aan de minister van Financiën. De minister dient met de begroting in te stemmen. Daarnaast worden de leden van de commissie benoemd door de minister van Financiën en bepaalt de minister wie de voorzitter van de CEA is. In de praktijk doet de CEA hiervoor een voordracht. Benoeming van de leden geschiedt voor een periode van ten hoogste vijf jaar. De leden zijn eenmaal herbenoembaar. Ten slotte vindt twee keer per jaar

¹⁵ Tot 2016 beschikte CEA over een subcommissie onderhoud eindtermen, die de commissie jaarlijkse adviseerde over aanpassing van de eindtermen.

bestuurlijk overleg plaats tussen de CEA en de Directeur Financiële Markten van het ministerie. Tijdens deze bestuurlijke overleggen worden actualiteiten en het functioneren van de CEA besproken.

Conform artikel 53 van de Wet op het accountantsberoep brengt de CEA de jaarlijkse kosten van de werkzaamheden die zij verricht in verband met de uitoefening van haar taken in rekening bij de NBA. Alvorens de begroting aan de minister wordt voorgelegd stelt de CEA de NBA in de gelegenheid om een zienswijze te geven over het ontwerp van de begroting. De NBA heeft aangegeven dit proces aan te willen scherpen, zodat beter is gewaarborgd dat over de begroting een inhoudelijke discussie kan plaatsvinden, zonder dat dit afbreuk doet aan de onafhankelijkheid van de CEA. Tussen partijen is afgesproken om voortaan ten minste één keer per jaar in een gezamenlijk overleg tussen het ministerie (als eigenaar en opdrachtgever), de CEA (als opdrachtnemer) en de NBA (als betaler), over het ontwerp van de begroting te spreken.

In de circulaire 'Governance ten aanzien van zbo's' van het toenmalige ministerie van Wonen en Rijksdienst wordt het rijksbeleid t.a.v. de governance van zbo's nader uitgewerkt. Uitgangspunt is de wijze waarop de verantwoordelijke minister toepassing moet geven aan de bevoegdheden die hij op grond van de Kaderwet zbo's t.a.v. het betreffende zbo heeft. De toepassing van de circulaire geschiedt volgens het uitgangspunt "pas toe of leg uit". In de circulaire worden ook taken voor de verantwoordelijke minister genoemd die weliswaar niet wettelijk zijn vastgelegd, maar wel van belang worden geacht voor een goede aansturing van het zbo (het opdrachtgeverschap). De circulaire bevat ook een onderverdeling tussen taken die gemandateerd zouden moeten worden aan de (p)SG van het ministerie (hierbij eventueel ondersteund door de stafdirecties Financieel Economische Zaken (FEZ) en de Auditdienst RIJK (ADR)) en de beleidsverantwoordelijke DG (voor de CEA de Generale Thesaurie binnen het ministerie van Financiën).

Het opdrachtgeverschap werd de afgelopen jaren voornamelijk uitgeoefend in samenwerking met de beleidsverantwoordelijke directie van het ministerie. Deze praktijk is het afgelopen jaar al meer in overeenstemming gebracht met de circulaire door FEZ een grotere rol te geven bij de ondersteuning van de SG als "eigenaar". In afwijking van de circulaire ontbreekt op dit moment echter nog een langetermijnvisie ten aanzien van de CEA. Daarnaast zijn nog geen prestatie-indicatoren en is een omschrijving van het gewenste resultaat/de gewenste resultaten nog niet vastgesteld.

De afwijkingen van de circulaire zijn historisch gegroeid en vloeien voort uit de beperkte omvang van de CEA. Hierbij kan de aansturing in veel gevallen efficiënt en doelmatig verlopen als die zoveel mogelijk in één hand wordt gehouden. Het is voor één medewerker van het ministerie (met achtervang) goed mogelijk de CEA als organisatie en haar activiteiten te overzien en in samenhang te beoordelen. Alle ontwikkelingen binnen de CEA kunnen bij reguliere en ad-hoc-overleggen tussen de CEA en dezelfde medewerkers van het ministerie worden besproken.

Desalniettemin is het voornemen in de toekomst nauwer bij de circulaire aan te sluiten. Aan dit voornemen zal uitvoering worden gegeven door:

- het opstellen van een toezichtarrangement van de CEA, waarbij per in de circulaire genoemde taak zal worden aangegeven hoe de rollen van opdrachtgever, opdrachtnemer en eigenaar ingevuld worden;
- de rol van de directie FEZ van het ministerie bij de ondersteuning van de (p)SG in zijn/haar rol als eigenaar van de CEA te versterken, waarbij rekening wordt gehouden met de omvang van de CEA.

2.8 Uitkomsten evaluatie 2015

De CEA heeft in 2015 een evaluatie laten uitvoeren door het bureau Andersson Elffers Felix (AEF).¹⁶ In het evaluatierapport is geconcludeerd dat de CEA haar wettelijke taken in de regel juist

¹⁶ <https://www.ceaweb.nl/globalassets/archief/commissie/publicaties/150605-aef-rapport-evaluatie-cea.pdf>

invult. De CEA gaat volgens AEF zorgvuldig te werk bij het opstellen van eindtermen, geeft opleidingen aan de hand van de juiste criteria aanwijzingen en verleent verklaringen van vakbekwaamheid op basis van eenduidige beleidsregels. In het evaluatierapport zijn verder de volgende aanbevelingen naar voren gekomen.

1. De herziening van eindtermen dient doorgezet te worden om meer differentiatie mogelijk te maken.
2. Het aanwijzingstraject van de opleidingen (onderdeel van het toezicht) kan gestroomlijnd en geautomatiseerd worden.
3. Er is aanleiding het toezicht op de (eindtermen van de) van het praktijkdeel van de accountantsopleiding terug te schalen.
4. Overweeg om het afgeven van verklaringen van vakbekwaamheid over te dragen aan de NBA.
5. Besteed meer aandacht aan kwetsbaarheden bij interne sturing en werkprocessen.
6. Streef intensievere samenwerking na met het ministerie van Financiën en de AFM.
7. Overweeg ontvlechting van de NBA ten behoeve van de onafhankelijkheid van de CEA.

Eind 2017 is aan de meeste aanbevelingen opvolging gegeven. Nieuwe eindtermen zijn ontwikkeld met inachtneming van de aangepaste verordening op de beroepsprofielen van de NBA en het Besluit accountantsopleiding 2013. De nieuwe eindtermen zijn met ingang van 1 januari 2016 van kracht geworden. Er is ook een nieuwe toezichtstrategie vastgesteld, waarmee opvolging is gegeven aan aanbeveling 2. en 3. De nieuwe eindtermen en de nieuwe toezichtstrategie worden hierna apart toegelicht (zie paragraaf 3.2).

De CEA, de NBA en het ministerie hebben tevens gesproken over het overdragen van de bevoegdheid tot het afgeven van verklaringen van vakbekwaamheid van de CEA naar de NBA. Geconstateerd is dat de huidige regeling voor kandidaten niet praktisch is, omdat zij te maken hebben met twee instanties die elk verantwoordelijk zijn voor een deel van de procedure. CEA is belast met het behandelen van aanvragen en in het bijzonder met het beoordelen of een kandidaat voldoet aan de wettelijke eisen (zoals de beoordeling of de buitenlandse accountantsopleiding gelijkwaardig is aan de Nederlandse accountantsopleiding dan wel in overeenstemming is met de EU-Auditrichtlijn). De NBA is belast met de regeling en organisatie van de wettelijk verplichte examens. Het is voor kandidaten praktischer en als geheel doelmatiger als de volledige procedure bij één instantie is belegd. Door het ad-hoc-karakter van aanvragen en de kleinschaligheid van de CEA is het afgeven van verklaringen van vakbekwaamheid bovendien moeilijker in te passen in het werkproces van CEA. Het afgeven van verklaringen van vakbekwaamheid is nauw verbonden met de toelating van nieuwe accountants tot de NBA en sluit daarmee goed aan op de reeds bestaande taken van het bestuur van de NBA. Dit in tegenstelling tot de overige CEA-taken, die juist zijn gericht op (het toezicht op) de kwaliteit van het praktijkdeel van de opleiding. Gelet op het voorgaande is een wijziging van de Wet op het accountantsberoep opgenomen in het wetsvoorstel voor de Wijzigingswet financiële markten 2019.

De CEA heeft daarnaast aandacht besteed aan de interne sturing en werkprocessen. De nieuwe toezichtstrategie vermindert de bureaucratie bij de CEA en de opleidingen, waardoor werkprocessen beter beheersbaar zijn. Tevens heeft de CEA een nieuw documentmanagementsysteem (JOIN) geïmplementeerd, hetgeen bijdraagt aan beheersbaarheid van de werkzaamheden van de CEA.

Intensievere samenwerking tussen de CEA en het ministerie van Financiën is onder meer gerealiseerd door de frequentie van het bestuurlijk overleg te verhogen (van een) naar twee keer per jaar. Daarnaast heeft de CEA geconcludeerd dat een jaarlijks overleg met de AFM voldoende is, gegeven de verschillende verantwoordelijkheden van partijen.

Voor ontvlechting van de NBA is uiteindelijk niet gekozen. Betrokkenen (CEA, NBA en het ministerie) hebben gezamenlijk geconcludeerd dat in de huidige situatie de onafhankelijkheid van de CEA niet in het geding is. Wel is het van belang dat de dienstverleningsovereenkomst tussen de Staat en de NBA spoedig gerealiseerd wordt. Partijen verwachten dat deze dienstverleningsovereenkomst binnenkort kan worden afgerond.

3. Ontwikkelingen

3.1 Nieuwe eisen aan de accountant

In 2014 verschenen meerdere berichten in de media over financiële misstanden die de accountantscontrole niet had voorkomen. De AFM stelde in dat jaar vast dat een groot deel van de door de *Big Four* uitgevoerde wettelijke controles nog onder de maat was. De NBA stelde een werkgroep in die als opdracht kreeg voorstellen te ontwikkelen die zouden leiden tot structurele verbeteringen. In het door deze werkgroep opgeleverde rapport "In het publiek belang" werden uiteindelijk 53 maatregelen voorgesteld die door de wetgever, de NBA of door kantoren en accountants zelf zouden moeten worden geïmplementeerd. Voor zover in het rapport maatregelen waren opgenomen t.a.v. het accountantsonderwijs, had de CEA ook een rol bij het implementeren daarvan.

De CEA heeft met de herziening van de eindtermen per 1 januari 2016 een modernisering van de opleiding bewerkstelligd, zowel bij het theoretische deel van de opleiding als het praktijkdeel. Een in het rapport "in het publiek belang" voorgestelde maatregel om binnen de accountantsopleiding meer aandacht te besteden aan een kritische houding, ethiek en moraliteit is door de CEA meegenomen bij de vaststelling van de nieuwe eindtermen. De nieuwe eindtermen voorzien in overgangsrecht, zodat zittende studenten hun opleiding kunnen afmaken. De CEA heeft hiervoor kaders vastgesteld, maar hogescholen en universiteiten kunnen daarbinnen zelf de overgangsregeling vaststellen.

Vóór 2016 waren de eindtermen voor het theoretische deel en het praktijkdeel van de opleiding afzonderlijk en in verschillende jaren vastgesteld. Bij het vaststellen van de eindtermen voor 2016 is gestreefd naar een verdergaande integratie van deze twee opleidingen. Aangezien deze grotendeels samenvallen, is het vanuit didactisch oogpunt van belang dat de verworven theoretische kennis in het praktijkdeel van de opleiding kan worden toegepast. Dit is zeker van belang nu studenten opleidingen met verschillende oriëntaties kunnen volgen en dus ook het praktijkdeel van de opleiding bij die oriëntatie dient aan te sluiten. In de uitwerking van eindtermen is de integratie zodanig vormgegeven dat de meeste eindtermen zowel in het theoretische deel als in het praktijkdeel van de opleiding aan bod dienen te komen.

Tegen de nieuwe eindtermen is bezwaar gemaakt door de SRA. Kern van het bezwaar betrof de verhoging van de urennorm van 1.000 naar 1.500 uur voor het praktijkdeel van de oriëntatie Assurance. Deze verhoging zou tot gevolg hebben dat een beperkt deel van de kantoren in staat zouden zijn de Assurance-oriëntatie aan te bieden aan accountants in opleiding. Het door de SRA bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven (CBB) aangetekende beroep is niet ontvankelijk verklaard, omdat de vaststelling van de door de CEA vastgestelde eindtermen als algemeen verbindend voorschrift moeten worden gezien (waartegen geen bezwaar en beroep openstaat).¹⁷ Naar aanleiding van het besluit van de CEA om het gebruik van simulatieopdrachten in het praktijkdeel van de opleiding te herintroduceren, heeft de SRA het verzet tegen de eindtermen gestaakt.

Met de 53 maatregelen en de nieuwe eindtermen voor de accountantsopleiding, is er nog geen einde gekomen aan de discussie over de kwaliteiten die een goede accountant nodig heeft. In het kader van het voornemen om de NBA-organisatie toekomstbestendig te maken, heeft de NBA het rapport "Een beroep met toekomst" (oktober 2017) laten opstellen over de uitdagingen voor en perspectieven van het accountantsberoep zelf.¹⁸ Hierin komt naar voren dat de accountant van de toekomst om daadwerkelijk meerwaarde te hebben meer oog moet hebben voor niet-financiële informatie, maar vooral dat de accountant actiever stelling moet nemen in maatschappelijke debatten. Hiervoor is een accountantssector met een brede oriëntatie en belangstelling nodig. De stand van zaken op het moment van het verschijnen van deze evaluatie is dat er, ten opzichte van de situatie in 2014, nog onvoldoende vooruitgang is geboekt in het herstellen van het vertrouwen in de accountantssector. Hierbij moet aangetekend worden dat de effectiviteit van de na 2014

¹⁷ CBB 23 mei 2017, ECLI:NL:CBB:2017:141.

¹⁸ NBA – De Arenagroep, Een beroep met toekomst.

genomen maatregelen, inclusief de herziening van de eindtermen, hun weerslag nog (nader) moeten krijgen in de beroepspraktijk.

3.2 Nieuwe toezichtstrategie

De CEA heeft aanvankelijk alle opleidingen, waarvan was vastgesteld dat zij aan de eindtermen voldeden, een tijdelijke aanwijzing gegeven. Bij het aflopen van de tijdelijke aanwijzing moest telkens een herbeoordeling plaatsvinden en een nieuwe aanwijzing worden gegeven. In december 2017 hebben de RA-opleidingen een aanwijzing voor onbepaalde tijd gekregen. Voornemen is om alle toekomstige aanwijzingen ook voor onbepaalde tijd te laten zijn. Indien een opleiding voor het eerst wordt aangewezen is de aanwijzing direct voor onbepaalde tijd maar is het toezicht verscherpt, omdat de betreffende opleiding nog niet bewezen functioneert. Met een aanwijzing voor onbepaalde tijd toont de CEA "gefundeerd vertrouwen" in de betreffende opleiding. Dit wil niet zeggen dat de CEA geen toezicht meer houdt op de kwaliteit van die opleiding. Wel biedt de CEA armslag om scherpere prioriteiten te stellen in het toezicht en selectiever capaciteit in te zetten op thema's of opleidingen die aandacht behoeven.¹⁹

3.3 Omgang met eisen die aan zbo's worden gesteld

Als kleine zbo is het voor de CEA niet altijd eenvoudig om te voldoen aan alle eisen die aan zbo's worden gesteld. Zo is de CEA de laatste jaren relatief veel tijd kwijt geweest aan de doelstellingen en eisen die volgen uit het programma "Digitaal 2017". De doelstelling van dit programma is dat alle overheidsorganisaties hun dienstverlening naar burgers en bedrijven op enig moment (zo) volledig (mogelijk) digitaal verzorgen. Omdat het programma nog in ontwikkeling is, is nog niet duidelijk welke eisen en verplichtingen uiteindelijk in wet- en regelgeving zullen worden vastgelegd en dus wat de consequenties voor CEA zullen zijn. Wel is reeds duidelijk dat voor een kleinschalige organisatie als CEA de ambitie en doelstellingen van dit programma soms moeilijk te realiseren zijn en de kosten relatief hoog.

4. Doeltreffendheid en doelmatigheid

4.1 Vaststelling van de eindtermen

De nieuwe eindtermen voor het theoretisch deel en het praktijkdeel van de opleiding zijn per 1 januari 2016 van toepassing geworden. Er zijn geen signalen dat er in het onderwijsveld knelpunten zijn geweest bij de invoering en toepassing van de nieuwe eindtermen, maar het is nog te vroeg om daar nu al definitieve conclusies aan te verbinden. Wel is gebleken dat niet alle oriëntaties die de CEA en de NBA (in de Verordening op de beroepsprofielen) mogelijk hebben gemaakt in de praktijk worden aangeboden.

In de gesprekken ten behoeve van deze evaluatie zijn door verschillende partijen kanttekeningen geplaatst bij de inhoud van de eindtermen. De SRA en het AC-scholenoverleg vinden dat er slechts in beperkte mate rekening is gehouden met de opleidingsbehoefte van de kleinere accountantskantoren en de voorstellen vanuit de hogescholen. De SRA heeft in dit verband ook gewezen op de samenstelling van de CEA en de verschillende commissies. Naar het oordeel van de SRA is de afstand van de CEA tot de mkb-praktijk te groot, doordat de mkb-praktijk zwaar ondervertegenwoordigd is. De NOVAK heeft zorgen dat in de (nieuwe) oriëntatie accountancy-mkb, die dominant lijkt te worden voor de AA-opleiding, te weinig aandacht zal worden besteed aan "Assurance" en gewezen op de belangrijke rol die AA's vervullen voor het Nederlandse bedrijfsleven. Volgens de ADR zou in de eindtermen nog meer aandacht kunnen worden besteed aan ethiek en psychologie.

Bij fundamentele keuzes over de toekomst van accountantsopleiding staat bij voorbaat vast dat niet aan alle opvattingen die leven in de accountants- en onderwijssector tegemoet kan worden gekomen. Uiteindelijk heeft de CEA de verantwoordelijkheid om notie te nemen van de opvattingen in de sector en dan op eigen gezag, onafhankelijk en naar eigen inzicht tot een besluit te komen. Het feit dat er kritiek is op de eindtermen, kan op zichzelf de CEA niet worden tegengeworpen. In hoeverre de kritiek terecht is, zal met name blijken op het moment dat accountants, die volgens

¹⁹ Toezichtskader CEA voor het beoordelen van theoretische opleidingen, par. 3.

het nieuwe opleidingsmodel zijn opgeleid, de arbeidsmarkt betreden. Hun kennis en vaardigheid zullen dan zo goed mogelijk moeten aansluiten bij de maatschappelijke behoefte. Opvallend is dat een aantal partijen naar voren brengt dat het wenselijk is de eindtermen globaler te formuleren, zodat opleidingen de ruimte hebben om in te spelen op maatschappelijk veranderingen. Dit punt was ook reeds naar voren gekomen in de AEF-evaluatie uit 2015 en de nieuwe eindtermen zijn toen al ruimer geformuleerd.

Uit de gesprekken en een bestudering van de geldende wet- en regelgeving is verder gebleken dat het niet altijd eenvoudig is om te bepalen wie er eindverantwoordelijk is voor de inhoud van het praktijkdeel van de opleiding. De verantwoordelijkheid voor de inhoud van de praktijkstage ligt bij meerdere partijen. Bij AMvB kunnen door de regering vakgebieden worden vastgesteld die in de opleiding aan de orde moeten komen.²⁰ De NBA kan bij de vaststelling van de beroepsprofielen sturing geven aan de inhoud van de praktijkopleiding door te bepalen welke kennis en vaardigheden een beginnend accountant dient te hebben. De CEA dient deze profielen en de AMvB bij het vaststellen van de eindtermen in acht te nemen. De NBA dient bij het uitvoeren van de praktijkopleiding de eindtermen van de CEA in acht te nemen. De invulling van de urennorm voor de praktijkopleiding wordt door de CEA overgelaten aan het bestuur van de NBA.²¹ Uit de gevoerde gesprekken is niet gebleken dat deze taakverdeling in de praktijk tot knelpunten leidt. Partijen kennen hun rol en nemen hun verantwoordelijkheid, zonder dat dit tot competentiegeschillen heeft geleid. De SRA beoordeelt de scheiding tussen de vaststelling van de beroepsprofielen (door de NBA) en het vaststellen van de eindtermen (door de CEA) echter wel als negatief.

4.2 Toezicht op de opleiding

Het toezicht van de CEA op postinitiële opleidingen is tot 2017 generiek uitgevoerd, waarbij wel werd gedifferentieerd in de duur van de aanwijzing (variërend van een tot zes jaar). Alle opleidingen hadden een aanwijzing voor bepaalde tijd, waarbij na een aantal jaren werd herbeoordeeld of die kon worden verlengd. Gelet op het feit dat met de oprichting van de CEA voor het eerst toezicht op de postinitiële opleidingen is geïntroduceerd, is deze behoedzame aanpak begrijpelijk. Zoals het zich nu laat aanzien presteren de accountantsopleidingen thans naar behoren en voldoen zij aan de eindtermen. De CEA heeft daarom thans de omslag gemaakt naar meer selectief toezicht.²²

Uit de jaarverslagen van de CEA blijkt dat het intrekken van aanwijzingen in alle gevallen in overleg met de betrokken onderwijsinstellingen geschiedt. Bijna in alle gevallen hangt dit samen met teruglopende studentenaantallen. In een enkel geval hangt dit samen met de kwaliteit van de betreffende opleiding. De CEA geeft er de voorkeur aan al in een vroeg stadium met de onderwijsinstelling in gesprek te gaan over de vraag of en met welke overgangsperiode een opleiding wordt beëindigd. Er is niet gebleken dat door deze aanpak slecht presterende opleidingen ten onrechte zijn gecontinueerd. Ook zijn er geen opleidingen geweest die het zodanig met het oordeel van CEA oneens waren, dat zij een bezwaarprocedure hebben aangespannen. Bij afwezigheid van signalen dat het CEA-toezicht te soepel of streng is geweest, kan worden geconcludeerd dat de CEA slagvaardig te werk is gegaan.

Uit de AEF-evaluatie kwam de aanbeveling naar voren dat het aanwijzingstraject van opleidingen eenvoudiger zou moeten worden gemaakt en dat de CEA de banden met de NVAO zou moeten aanhalen. Uit de gesprekken is gebleken dat de samenwerking met de NVAO goed verloopt en als efficiënt wordt gezien. Er zijn geen signalen dat de accountantsopleidingen last hebben van het feit dat er twee toezichthouders zijn voor verschillende delen van het opleidingstraject. Daarbij is er wel op gewezen dat de CEA ook beziet of in de bachelor- en master-examens alle eindtermen aan de orde komen die niet in de postinitiële opleiding worden behandeld. Deze beperkte overlap met het NVAO-toezicht is echter niet als hinderlijk naar voren gekomen. De CEA (en de NVAO) hebben dus uitvoering gegeven aan de aanbevelingen van de AEF-evaluatie. Wat betreft de samenwerking met andere partijen is de PWA ronduit positief. Ze beschouwen de samenwerking als constructief

²⁰ Besluit accountantsopleiding 2013 (zie ook par. 3.2)

²¹ Zie artikel 6 van de Nadere voorschriften praktijkopleidingen 2017.

²² Toezichtskader CEA voor beoordelen van theoretische accountantsopleidingen, par. 3 t/m 6.

en zien de CEA als partner die meedenkt bij de verbetering van de kwaliteit van het accountantsonderwijs. Het AC-scholenoverleg kan dat niet volledig onderschrijven. De hbo-instellingen ervaren dat de CEA meer directief opereert en haar zienswijze (die ook ingrijpt in de inrichting en organisatie van het onderwijs) met name bij de kleinere opleidingen soms in sterke mate oplegt. De hbo-instellingen hebben behoefte aan meer duidelijkheid over hoe ver de bevoegdheid van de CEA strekt.

Door meerdere partijen is naar voren gebracht dat de CEA in het toezicht soms verdergaat dan oorspronkelijk is beoogd. Gewezen is reeds op het voorbeeld dat de CEA ook beziet of de examens van de initiële opleiding tezamen met de postinitiële opleiding alle eindtermen voor het theoretisch deel dekken. Voorts beziet de CEA niet alleen of alle eindtermen aan de orde zijn gekomen, maar stelt zij ook eisen aan de wijze waarop de opleiding is georganiseerd. De CEA heeft deze handelswijze vooraf kenbaar gemaakt in haar Beleidsregels ter zake van het aanwijzen en het toezicht op de eindtermen van de theoretische accountantsopleiding en het daarvan deel uitmakend toezichtskader. Zo beziet de CEA bijvoorbeeld de continuïteit van de opleiding, de competentie van het bestuur en de kwaliteit van het docentenkorps. Redenering hierbij is dat deze aspecten ook op orde moeten zijn om aan de eindtermen te voldoen. Verder wordt aangegeven dat de CEA zich als toezichthouder onafhankelijk opstelt en naar buiten treedt met eigen standpunten en gezag over diverse onderwerpen die verband houden met de deskundigheid van accountants. De brede taakopvatting van de CEA wordt door de PWA en de VAAC gewaardeerd. De eindtermen vormen weliswaar het sluitstuk voor de kwaliteitsbewaking, maar het is volgens deze partijen een goede zaak dat de CEA niet alleen toetst of de eindtermen worden gehaald en breder kijkt op welke wijze opleidingen dat doen. Het AC-scholenoverleg is hierover, zoals hierboven vermeld, kritischer.

Naar het oordeel van de verschillende gesprekspartners geniet de CEA het gezag om zich te mengen in bredere discussies over bijvoorbeeld de manier waarop opleidingen om kunnen gaan met examenfraude en de wijze waarop het slotexamen kan worden vormgegeven. Geen van de partijen waarmee gesproken is, ervaart het toezicht van de CEA als onprofessioneel of niet-transparant. De CEA publiceert en motiveert al zijn beslissingen en publiceert deze op haar website. Met name de vertegenwoordigers van de hbo-instellingen geven aan dat de CEA zich soms minder formeel zou kunnen opstellen en zouden graag zien dat de CEA actiever meedenkt met de opleidingen (zonder voor te schrijven hoe de opleiding moet worden ingericht).

4.3 Toezicht op het praktijkdeel van de opleiding

Het toezicht van de CEA op de praktijkopleidingen heeft zich ontwikkeld tot een vorm van metatoezicht. De NBA is op grond van artikel 47, eerste lid, van de Wab als publieke organisatie verantwoordelijk voor de uitvoering van het praktijkdeel van de opleiding. Het orgaan dat zij daarvoor heeft ingesteld is de RPO (dat onder mandaat van het bestuur van de NBA valt). Ten behoeve van het toezicht op de praktijkopleiding voert de CEA gesprekken met de RPO en wordt gekeken naar de uitkomsten van het door de RPO gehanteerde stelsel van kwaliteitsbeheersing. De NBA is de rechtspersoon die er door de CEA op kan worden aangesproken als de uitvoering van het praktijkdeel van de opleiding niet volgens de eindtermen plaatsvindt. De CEA heeft tot op heden nog geen gebruik gemaakt van de mogelijkheid om de NBA een bindende aanwijzing te geven ten aanzien van de uitvoering van het praktijkdeel van de opleiding. De RPO zorgt er onder meer voor dat het binnen een onderneming of instelling ingestelde stagebureau voldoet aan de van toepassing zijnde regels. De RPO kan een aanwijzing van een stagebureau intrekken als dit niet het geval is. De CEA houdt zelf geen rechtstreeks toezicht op de stagebureaus, maar zou hier wel toe kunnen overgaan als dat nodig wordt geacht.

Door verschillende partijen is in twijfel getrokken of er nog een noodzaak is voor CEA-toezicht op het praktijkdeel van de opleiding. Een meerwaarde is er volgens de SRA wel geweest toen er nog twee beroepsorganisaties waren en in de opstartfase van de NBA, maar deze is volgens de SRA niet evident nu de twee beroepsorganisaties (NIVRA en NOvAA) zijn opgegaan in de NBA. Hier staat tegenover dat de CEA met deze toezichtstaak verantwoordelijkheid kan dragen voor de accountantsopleiding als geheel, waarin het praktijkdeel en het theoretische deel van de opleiding

steeds meer verweven zijn geraakt.²³ Het scheiden van het toezicht vergroot het risico dat de opleiding (het theoretisch deel en het praktijkdeel) uit elkaar worden getrokken. Dit wordt als onwenselijk beschouwd. Aangezien de minister van Financiën ten aanzien van de CEA meer bevoegdheden heeft dan de NBA, in het bijzonder m.b.t. de benoeming van de leden, betekent dit ook dat de minister hieraan meer sturing kan geven. Het maatschappelijk belang van de accountantscontrole en het toenemende gewicht van (financiële) informatie rechtvaardigt een onafhankelijk toezichthouder op de accountantsopleiding.

4.4 Doelmatigheid

De CEA brengt jaarlijks voor 1 maart verslag uit aan de minister van Financiën en aan de beide kamers van de Staten-Generaal. Dit jaarverslag bevat de verantwoording van de taken en werkzaamheden van CEA en voorziet in de financiële verantwoording over het voorafgaande boekjaar. In bijlage 1 bij dit verslag is de kostenontwikkeling over de periode vanaf 2013 t/m 2017 opgenomen. Vastgesteld kan worden dat de CEA in de meeste jaren binnen de grenzen van de begroting is gebleven. De kosten van de CEA zijn in de periode 2013 tot en met 2017 met ongeveer € 100.000 toegenomen. Over de daaraan voorafgaande periode van vijf jaar is een vergelijkbare toename zichtbaar geweest. De stijging van de kosten over de periode 2013 tot en met 2017 bestaat uit een stijging van de bureaunkosten (met name in 2015 en 2016) en een stijging van de commissiekosten (met name in 2017). Dit is te relateren aan de ontwikkelingen die zich in die periode hebben voorgedaan. In 2015 heeft de CEA extra werkzaamheden moeten verrichten voor het ontwikkelen van de nieuwe eindtermen. Bovendien zijn in dat jaar ook kosten gemaakt voor de AEF-evaluatie. In 2016 en 2017 heeft de CEA kosten moeten maken in verband met de door de SRA aangespannen beroepsprocedure. In 2017 is de nieuwe toezichtstrategie voor het eerst toegepast, waarbij alle RA-opleidingen opnieuw zijn beoordeeld. Voor een uitgebreide toelichting op de cijfers wordt verwezen naar de jaarverslagen van de CEA.²⁴

Uitsluitend de SRA heeft opgemerkt dat met de oprichting van de beroepsorganisatie NBA de legitimatie voor de instandhouding van de CEA als zbo is komen te vervallen. De SRA beoordeelt het functioneren van de CEA om die reden niet als doelmatig.

5. Conclusies

5.1 Algemeen beeld

Het algemeen beeld dat uit de evaluatie naar voren komt is dat de CEA als organisatie doeltreffend en doelmatig functioneert.

5.2 Vaststellen van de eindtermen

De CEA heeft de vaststelling van de eindtermen naar behoren verricht en wordt in staat geacht deze taak ook in de toekomst te kunnen blijven verrichten. Wel is er een aandachtspunt uit de evaluatie naar voren gekomen waarop bij de uitvoering van deze taak moet worden gelet. Er komt een duidelijke oproep naar voren om bij de volgende herziening nog meer te komen tot generieke en competentiegerichte eindtermen, zodat opleidingen zelf ruimte hebben om in te springen op maatschappelijke ontwikkelingen. Daarbij zou nadrukkelijker kunnen worden gekeken naar de behoefte aan accountants op de arbeidsmarkt en de oriëntaties waarvoor studenten doorgaans kiezen. In dit verband is het positief dat de CEA met de NBA de oriëntatie "Accountancy-finance", die tot dusver niet wordt aangeboden, evalueert. Voorts blijft het in het gemêleerde veld van groot belang om met alle betrokken partijen goed in gesprek blijven.

5.3 Aanwijzen van opleidingen

De CEA heeft haar taak tot het aanwijzen van en het toezicht op opleidingen grondig opgepakt. Er zijn goede argumenten om het toezicht van de CEA intensief te laten zijn. De theoretische opleiding is de opmaat naar toelating tot een beroepsgroep met groot belang voor het maatschappelijk

²³ De SRA is overigens van mening dat alle taken t.a.v. de accountantsopleiding bij de NBA zouden moeten worden belegd. Hiertegen spreekt dat het niet in de rede ligt een PBO wettelijke bevoegdheden te geven ten aanzien van onderwijsinstellingen, zoals universiteiten en hogescholen.

²⁴ <https://www.ceaweb.nl/wie-is-cea/verantwoording/>

verkeer. Een kwaliteitsgebrek of hiaat in een opleidingstraject kan directe gevolgen hebben voor de kwaliteit van een lichte accountant. Invloed en toezicht vanuit de accountancysector hierop door participatie van accountants bij de kwaliteitsborging is gerechtvaardigd. Het is daarbij wel van belang om oog te houden voor de vraag of de door de CEA gekozen werkwijze voldoende aansluit bij het wettelijk kader en niet verder ingrijpt dan noodzakelijk is om de kwaliteit van de accountantsopleidingen te borgen. De CEA zou hier nog meer voorlichting over kunnen geven. Voorlichting over het wettelijk kader voor het aanwijzen van opleidingen dient in nauw overleg met betrokken partijen tot stand te komen, zodat er geen misverstanden ontstaan over de rol en de bevoegdheden van de CEA. Mocht dit onvoldoende effect sorteren, dan zou bezien kunnen worden of het wettelijk zou moeten worden verduidelijkt.

5.4 Toezicht op het praktijkdeel van de opleiding

Het wordt niet wenselijk geacht om het toezicht op het praktijkdeel van de opleiding wettelijk anders vorm te geven. Het is vanwege het maatschappelijk belang en de verwevenheid tussen het praktijkdeel en het theoretische deel van de opleiding belangrijk dat er één onafhankelijke toezichthouder is die eindverantwoordelijkheid kan dragen voor de accountantsopleiding als geheel. Dit blijft de CEA.

5.5 Doelmatigheid

De stijging van de kosten van de CEA over 2013-2017 kan in het licht van de recente ontwikkelingen worden verantwoord en is niet structureel van aard. De CEA is in zoverre doelmatig te werk gegaan. Om de doelmatigheid te optimaliseren is besloten om de NBA, die de CEA bekostigt, voortaan nog intensiever te betrekken bij de goedkeuring van de begroting, door het ontwerp van de begroting (met inachtneming van de onafhankelijke positie van de CEA) ten minste één keer te bespreken in een gezamenlijk overleg tussen de CEA, de NBA en het ministerie.

Bijlage 1

Overzicht kosten CEA 2013 t/m 2017

Jaar	Kostensoort	WERKELIJK	(Definitieve) Begroting	VERSCHIL t.o.v. definitieve begroting
2013	Bureaunkosten	556.995,00	620.000,00	- 63.005,00
	Commissiekosten	75.025,00	95.000,00	- 19.975,00
	Overige lasten	40.636,00	72.500,00	- 31.864,00
	Totaal	672.656,00	787.500,00	- 114.844,00
2014	Bureaunkosten	563.696,00	530.000,00	33.696,00
	Commissiekosten	80.202,00	96.500,00	- 16.298,00
	Overige lasten	34.881,00	103.500,00	- 68.619,00
	Totaal	678.779,00	730.000,00	- 51.221,00
2015	Bureaunkosten	511.262,00	545.500,00	- 34.238,00
	Commissiekosten	76.424,00	88.000,00	- 11.576,00
	Overige lasten	101.148,00	122.500,00	- 21.352,00
	Totaal	688.834,00	756.000,00	- 67.166,00
2016	Bureaunkosten	566.894,00	575.000,00	- 8.106,00
	Commissiekosten	84.912,00	97.250,00	- 12.338,00
	Overige lasten	127.181,00	142.500,00	- 15.319,00
	Totaal	778.987,00	814.750,00	- 35.763,00
2017	Bureaunkosten	595.498,00	601.500,00	- 6.002,00
	Commissiekosten	98.546,00	97.000,00	1.546,00
	Overige lasten	74.830,00	177.500,00	- 102.570,00
	Totaal	768.874,00	876.000,00	- 107.126,00