

Postbus 7984  
1008 AD Amsterdam  
T 020 301 04 21  
E [info@cie-ea.nl](mailto:info@cie-ea.nl)  
I [www.commissieeindtermen.nl](http://www.commissieeindtermen.nl)

Aan de Minister van Financiën  
De heer mr. drs. J.C de Jager  
Postbus 20201  
2500 EE Den Haag

Datum	Onderwerp	Referentie	Bijlage(n)	Doorkiesnummer
2 september 2010	Consultatie ontwerp Wet op het accountantsberoep	JPL	2	T 020-3010400

Geachte heer De Jager,

Op 19 juli 2010 heeft u het ontwerp van de Wet op het accountantsberoep (hierna Wab) ter consultatie aangeboden. De wet regelt onder meer de taken en bevoegdheden van de Commissie Eindtermen Accountantsopleiding (CEA). Via deze brief geeft CEA haar reactie op het ontwerp van de wet.

De taken die aan CEA zijn opgedragen zien specifiek op de borging van het niveau en de inhoud van de accountantsopleiding en de beoordeling van de gelijkwaardigheid van de vakbekwaamheid van buitenlandse accountants. Daarom hebben onze opmerkingen vooral betrekking op de voorgestelde regeling van de opleiding tot accountant. In onze reactie maken wij onderscheid naar inhoudelijke en (meer) redactionele opmerkingen.

## **1 Inhoudelijke opmerkingen van CEA bij het ontwerp van de Wet op het accountantsberoep**

Wij behandelen achtereenvolgens de volgende onderwerpen:

1. Structuur accountantsopleiding
2. Overige opmerkingen ter zake de regeling van de accountantsopleiding
3. Bevoegdheden CEA
4. Zelfstandigheid en onafhankelijkheid CEA
5. Herinschrijving accountantsregister

### *1. Structuur accountantsopleiding*

#### *1.1 Differentiatie in de accountantsopleiding*

De Wab wil het mogelijk maken om in de toekomst te differentiëren in de opleiding tot accountant. De nieuwe accountantstitel is een basistitel en via specificaties kunnen specialisaties tot uitdrukking worden gebracht. Daardoor moet het, aldus de MvT, mogelijk worden dat niet iedere accountant de opleiding tot externe accountant hoeft te volgen.

CEA ondersteunt deze gedachte van harte. In de afgelopen jaren heeft CEA geconstateerd dat de theoretische opleiding tot wettelijk controleur (AA en RA) en de functie-uitoefening steeds verder uit elkaar groeien. Al tijdens de opleiding kiezen veel studenten, vooral zij die de AA-opleiding volgen, voor een functie die niet specifiek gericht is op (wettelijke) controle van jaarrekeningen. Als gevolg van veranderingen in de markt van accountantskantoren wordt het ook steeds moeilijker voor studenten om te kunnen voldoen aan de eisen van vooral de praktijkstage. CEA heeft tevens ervaren dat als gevolg van de toenemende discrepantie tussen opleiding en functie-uitoefening er een ongewenste druk ontstaat op de inhoud en het niveau van de opleiding. CEA acht differentiatie in de opleiding tot accountant dan ook zeer gewenst, waarbij in ieder geval onderscheid wordt gemaakt in opleidingen tot accountant die wel en die niet de bevoegdheid geven om wettelijke controles uit te voeren.

De huidige regeling van de opleiding in de Wab maakt het echter niet mogelijk om in de toekomst in de opleiding onderscheid te maken naar controlebevoegdheid. Op grond van artikel 42 moet de opleiding tot accountant namelijk voldoen aan de eindtermen die voor de bij wettelijk voorschrift vereiste controles van financiële verantwoordingen van belang zijn. Dit houdt in dat alle accountants worden opgeleid om wettelijke controles te mogen uitvoeren. Nu is het de bedoeling om bij AMvB (artikel 37, vierde lid) specificaties van de accountantstitel vast te stellen en regels over het recht tot het voeren van de gespecificeerde titels. Echter bij AMvB kan niet afgeweken worden van de wettelijke bepaling zoals die nu in artikel 42 is neergelegd en die stelt dat de opleiding tot accountant voldoet aan de eindtermen die voor de bij wettelijk voorschrift vereiste controles van financiële verantwoordingen van belang zijn. De wet zou daarom bij inschrijving expliciet onderscheid moeten maken naar:

- accountants die bevoegd zijn om wettelijke controles te verrichten, en
- accountants die niet bevoegd zijn om wettelijke controles te verrichten.

Dit onderscheid moet vervolgens ook expliciet doorgevoerd worden bij de regeling van de opleiding en de eindtermen.

### *1.2 Toekomstvisie accountantsopleiding*

CEA heeft een toekomstvisie voor het theoretisch deel van de accountantsopleiding geformuleerd, die past binnen het stelsel van differentiatie zoals de wet dat voorstelt. De toekomstvisie is als bijlage 1 bij deze brief gevoegd.

De toekomstige accountantsopleiding omvat een basisopleiding, gevolgd door een keuze uit twee profielen, die elk op hun beurt gevolgd worden door een of meerdere differentiatierichtingen. Alle accountancystudenten volgen in dit model de basisopleiding die dezelfde eindtermen omvat. Vervolgens kiest een student voor een van de profielen: assurance of non-assurance. Na afronding van het gekozen profiel kiest de student uiteindelijk voor een bepaalde differentiatie, waarvan de wettelijke controle er een vormt. Alleen studenten die de differentiatie 'wettelijke controle' volgen verkrijgen uiteindelijk de bevoegdheid om als externe accountant op te kunnen treden.

## *2. Overige opmerkingen ter zake de regeling van de accountantsopleiding*

### *2.1 Aanwijzingsbevoegdheid*

De wijze waarop de aanwijzingsbevoegdheid van CEA nu is vormgegeven kan ertoe leiden dat bepaalde accountantsopleidingen geen aanwijzing van CEA (meer) nodig hebben en daarmee buiten de werkingssfeer van het toezicht op de eindtermen vallen. Artikel 45, tweede lid, onder b stelt namelijk dat CEA opleidingen aanwijst "die geheel of gedeeltelijk voldoen aan de in onderdeel a bedoelde eindtermen, met uitzondering van de eindtermen die betrekking hebben op de praktijkstage, voor

zover deze opleidingen niet zijn geaccrediteerd overeenkomstig artikel 5a.9 van de Wet op het hoger onderwijs en wetenschappelijk onderzoek (Whw)".

Er kunnen zich twee situaties voordoen waarbij accountantsopleidingen volledig onder het bereik van artikel 5a.9 van de Whw vallen en diensgevolge geen aanwijzing van CEA (meer) nodig hebben. Dit betreft postinitiële accountantsopleidingen die zich vrijwillig laten accrediteren overeenkomstig de Whw en accountantsopleidingen die volledig binnen de initiële opleidingen worden vormgegeven. In het kader van accreditatie uit hoofde van de Whw wordt echter **niet** vastgesteld of opleidingen voldoen aan de eindtermen die CEA vaststelt. Het systeem van accreditatie is primair gericht op het vaststellen van de minimumkwaliteit van opleidingen in het kader van de (doelstellingen van de) Whw. Dit kan tot gevolg hebben dat er geen 'level playing field' meer bestaat tussen accountantsopleidingen.

Uit de MvT op de Wta valt op te maken dat de wetgever het doel had om in ieder geval alle postinitiële (AA en RA) accountantsopleidingen door CEA te laten aanwijzen. De hierboven beschreven omissie kan hersteld worden door in de wet op te nemen dat in ieder geval opleidingen waarmee de theoretische opleiding tot accountant wordt afgerond een aanwijzing van CEA behoeven. Hierbij kan eenvoudig aansluiting gezocht worden bij een nog te introduceren getuigschrift voor de theoretische opleiding (zie onder 2.2).

## *2.2 Theoretisch getuigschrift*

In artikel 34, tweede lid wordt melding gemaakt van een *getuigschrift* (enkelvoud) waaruit blijkt dat de aanvrager de accountantsopleiding met goed gevolg heeft afgerond. Er bestaat echter niet één getuigschrift waaruit blijkt dat iemand de accountantsopleiding met goed gevolg heeft afgerond. De theoretische opleidingen worden verzorgd door hbo en wo instellingen en leiden in beginsel niet tot één getuigschrift waaruit blijkt dat de volledige theoretische opleiding met goed gevolg is afgerond. De praktijkstages worden verzorgd door de beroepsorganisatie die, zo blijkt uit het eerste lid van artikel 43, een getuigschrift afgeeft als het examen met goed gevolg is afgelegd. De wet zou daarom in ieder geval moeten spreken van *getuigschriften* (meervoud).

Voor het met goed gevolg afronden van het theoretisch deel van de opleiding regelt de wet niet dat dit blijkt uit een af te geven getuigschrift. CEA acht dit echter wel noodzakelijk.

Het introduceren van een theoretisch getuigschrift is gewenst omdat een student de volledige theoretische opleiding tot accountant niet noodzakelijkerwijs bij een en dezelfde onderwijsinstelling volgt. De opleiding tot accountant bestaat doorgaans uit een initiële (bachelor en/of master)opleiding gevolgd door een postinitiële (postbachelor of postmaster)opleiding. Het is belangrijk dat vastgesteld wordt dat een student alle eindtermen van de theoretische opleiding heeft behaald. Daarop zou primair moeten worden toegezien door de instelling waarbij de student zijn theoretische opleiding afrondt. Die instelling, respectievelijk opleiding dient een getuigschrift af te geven waaruit dit expliciet blijkt. De betreffende opleiding behoeft, overeenkomstig artikel 45, tweede lid onder a een aanwijzing van CEA. CEA acht het derhalve noodzakelijk om in de wet een bepaling op te nemen dat bij afronding van de theoretische opleiding een getuigschrift wordt uitgereikt waaruit blijkt dat een student aan de eindtermen heeft voldaan. Een gelijkkluidende bepaling is opgenomen in artikel 10, lid 1 Besluit Gedragstoezicht Financiële Ondernemingen Wft (Bgfo). Daar is bepaald dat een erkend exameninstituut een diploma afgeeft aan een kandidaat die een door het erkende exameninstituut afgenomen examen met goed gevolg heeft afgelegd. Het Bgfo geeft uitwerking aan artikel 4.9, 3<sup>e</sup> lid van de Wet op het financieel toezicht (Wft), waarin de vakbekwaamheid van financiële dienstverleners wordt geregeld.

Voor zover er meerdere sets van eindtermen worden onderscheiden (zie onder 1.1) moet het getuigschrift duidelijk melding maken aan welke eindtermen is voldaan.

Een bepaling die ziet op het afgeven van een theoretisch getuigschrift door een aangewezen opleiding kan eenvoudig ingevoegd worden na het huidige artikel 42 en voor artikel 43.

### *2.3 Verordeningen die zien op de accountantsopleiding*

Het vierde lid van artikel 19 stelt dat verordeningen en de daarop berustende nadere voorschriften geen verplichtingen of voorschriften bevatten die niet strikt noodzakelijk zijn voor verwezenlijking van het doel dat met de verordening wordt beoogd en niet onnodig de marktwerking beperken. Uit de MvT blijkt dat met deze bepaling voorkomen moet worden dat verordeningen aan accountants die werkzaam zijn in kleine kantoren aan hen onnodig zware verplichtingen opleggen. CEA is van mening dat in verordeningen die zien op de opleiding tot externe accountant principieel geen onderscheid gemaakt mag worden naar de grootte van de organisatie waar een kandidaat-accountant werkzaam is. Gebeurt dit wel dan zou er een tweedeling ontstaan in de eisen voor accountants die opgeleid worden om wettelijke controles te mogen verrichten. Alleen als in de opleiding onderscheid gemaakt wordt tussen accountants die wel en accountants die niet bevoegd zijn om wettelijke controles uit te voeren, kan ook in de opleiding, en de verordeningen die daarop zien, gedifferentieerd worden in de eisen respectievelijk uitvoering.

### *3. Bevoegdheden CEA*

Gegeven de regulering van het accountantsberoep is het goed dat er ook onafhankelijk toezicht op de opleiding tot accountant bestaat.

Blijkens de toelichting zijn in artikel 46 van de Wet op het accountantsberoep enkele bevoegdheden van CEA nader uitgewerkt, die thans reeds impliciet aan CEA zijn toegekend. CEA is blij met deze explicitering omdat daarmee de in de praktijk bestaande onduidelijkheid over deze bevoegdheden wordt weggenomen. CEA is echter van oordeel dat een aantal bevoegdheden nadere aanvulling behoeft. In het huidige ontwerp van de Wab worden geen sancties verbonden aan het niet naleven van bepaalde verplichtingen (inlichtingenvordering, aanwijzing). Voor een effectieve uitoefening van de bevoegdheden acht CEA het noodzakelijk dat de wetgever ook sancties verbindt aan het niet naleven van wettelijke bepalingen. Voor een nadere uiteenzetting en voorstellen ter aanvulling van de Wab op dit punt verwijzen wij graag naar bijlage 2 bij deze brief.

### *4. Zelfstandigheid en onafhankelijkheid CEA*

CEA beschikt als zelfstandig bestuursorgaan niet over rechtspersoonlijkheid en kan dientengevolge niet privaatrechtelijk handelen. Het secretariaat van CEA is gehuisvest bij het NIVRA en de medewerkers zijn ook in dienst bij het NIVRA. Als zelfstandig bestuursorgaan met toezichthoudende taken op de praktijkstage die door de beroepsorganisatie wordt verzorgd, acht zij het wenselijk om meer afstand te bewaren tot de (nieuwe) beroepsorganisatie. Indien CEA over rechtspersoonlijkheid beschikt, is zij in staat om haar bedrijfsvoering zelf te organiseren.

### *5. Herinschrijving accountantsregister*

Het eerste lid van artikel 41 bepaalt dat hij die ingeschreven is geweest, bij een aanvraag tot inschrijving geacht wordt te voldoen aan de voorwaarden die voor inschrijving in het register (artikel 34) gelden. Een van de belangrijkste voorwaarden voor inschrijving is dat een persoon een opleiding heeft gevolgd die voldoet aan de bij AMvB vastgestelde vakgebieden en de door de CEA vastgestelde eindtermen die voor de bij wettelijk voorschrift vereiste controles van financiële verantwoordingen van belang zijn.

Als gevolg van deze bepaling kan iemand die uitgeschreven is geweest uit het accountantsregister – en in die periode ook niet heeft hoeven te voldoen aan de eisen die aan een ingeschreven accountant worden gesteld – zich onbelemmerd

weer inschrijven in het accountantsregister. Deze persoon is, na inschrijving, ook weer bevoegd om wettelijke controles uit te oefenen, zonder dat die persoon in de periode dat hij was uitgeschreven zijn vakbekwaamheid via permanente educatie op peil heeft gehouden. Voor accountants die zijn ingeschreven in het register geldt op grond van de Verordening gedragscode de verplichting tot het voldoen aan de eisen van permanente educatie.

Het instrument van permanente educatie vormt een belangrijk instrument bij het borgen van de vakbekwaamheid van de accountant. Kennis verouderd snel en de ontwikkelingen in het vakgebied van de accountant rechtvaardigen een systeem waarbij accountants verplicht zijn tot permanente educatie en waar de naleving daarvan door de beroepsorganisatie wordt vastgesteld. Het lijkt de CEA dan ook niet meer dan juist dat bij herinschrijving van accountants op grond van een opleiding die al geruime tijd geleden is afgerond nadere eisen (kunnen) worden gesteld. E.e.a. zou via AMvB of andere regeling kunnen worden ingevuld. De wet zou hierin moeten voorzien.

## **2 Redactionele opmerkingen van CEA bij het ontwerp van de Wet op het accountantsberoep**

- Artikel 3, onder d: "zorg dragen voor de praktijkstage en de examinering van kandidaat-accountants".  
De huidige formulering kan onbedoeld tot verwarring leiden omdat, zo blijkt ook uit de MvT, met de examinering van kandidaat-accountants bedoeld wordt de examinering van de praktijkstage. Zoals de tekst van de bepaling nu geformuleerd is, zou hieraan ook een ruimere interpretatie gegeven kunnen worden die verder reikt dan de examinering van alleen de praktijkstage, zoals bedoeld.
- Artikel 17, derde lid: "De ledenvergadering kan taken en bevoegdheden delegeren aan een ledengroepbestuur, voor zover de uitvoering, dan wel de uitoefening daarvan, de ledengroep aangaat."  
CEA acht het wenselijk dat bij deze bepaling de verordeningen zoals genoemd in artikel 19, eerste lid, onder j, k en l worden uitgezonderd. Deze verordeningen zien op de accountantsopleiding en het lijkt ons uit oogpunt van uniformiteit gewenst dat deze centraal door de ledenvergadering van de beroepsorganisatie worden vastgesteld.
- Artikel 25: Uitzondering geheimhoudingsplicht.  
Het is te overwegen om voor de CEA eveneens een uitzondering op de geheimhoudingsplicht van artikel 2:5 Awb te maken voor het verstrekken van vertrouwelijke gegevens of inlichtingen aan de minister van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap, in verband met mogelijke, ernstige onregelmatigheden in het onderwijs waarvan CEA kennis zou kunnen hebben en waarvan kennisneming door de minister van Onderwijs dan wel de Onderwijsinspectie gewenst wordt geacht.
- Artikel 45, tweede lid, onder a: Vaststellen eindtermen.  
In deze bepaling ontbreekt bij de aanduiding van de eindtermen de noodzakelijke toevoeging "die voor de bij wettelijk voorschrift vereiste controles van financiële verantwoordingen van belang zijn".  
Voorts zou, gegeven de reactie van CEA op de regeling van de opleiding, hier onderscheid gemaakt moeten worden naar eindtermen die zien op de wettelijke controle en eindtermen die niet zien op de wettelijke controle.
- Artikel 47, tweede lid: "Benoeming van de bestuursleden geschiedt voor een periode van ten hoogste vijf jaar. Bij de benoeming bepaalt Onze Minister wie de voorzitter is. De commissieleden zijn onbepaald herbenoembaar."  
Deze bepaling maakt, in tegenstelling tot de oorspronkelijke bepaling van artikel 70, tweede lid Wra geen melding van benoeming van commissieleden op persoonlijke titel. Uit de Kaderwet ZBO's volgt niet automatisch dat commissieleden van zelfstandige bestuursorganen op persoonlijke titel, zonder

last of ruggespraak, worden benoemd. CEA acht het, gelet op haar toezichthoudende rol, wenselijk om een dergelijke toevoeging wel op te nemen. Daarnaast stelt CEA voor om het aantal benoemingstermijnen van een commissielid wettelijk te beperken tot maximaal twee.

Waar in de eerste zin wordt gesproken van 'bestuursleden' moet dit zijn 'commissieleden'.

- Artikel 50 Verklaring van vakbekwaamheid.  
CEA vraagt zich af wat de gevolgen zijn voor het afgeven van verklaringen van vakbekwaamheid als onderscheid wordt gemaakt naar accountants die wel en accountants die niet controlebevoegd zijn. Is het de bedoeling dat artikel 50 ook ziet op de toelating van elders gekwalificeerde accountants die niet (volledig) bevoegd zijn om wettelijk controles te mogen uitvoeren? Indien dit het geval is moet een voorziening worden getroffen die voorkomt dat er ongewenste U-bochtconstructies ontstaan.
- Artikel 64 Overgangsbepaling voor gebruik titels AA en RA.  
Voor de duidelijkheid naar betrokkenen zou in de MvT bij dit artikel vermeld kunnen worden dat deze overgangsbepaling niet geldt voor personen die op grond van een verklaring van vakbekwaamheid om inschrijving in het register verzoeken. E.e.a. vloeit voort uit de omschrijving van het eerste lid van artikel 64 waarin staat dat degene die *op grond van zijn opleiding* een aanvraag doet tot inschrijving het recht heeft om tot vijf jaar na inwerkingtreding van deze wet te kiezen voor de titel van AA of RA. Dit sluit ons inziens personen die op grond van een verklaring van vakbekwaamheid een aanvraag tot inschrijving in het register doen uit van de toepassing van deze overgangsbepaling.
- §8.4 Overgangsbepalingen  
De Wab bevat overgangsrecht voor de beroepsorganisaties, maar niet voor de door de CEA uitgeoefende taken en bevoegdheden. De CEA is van oordeel dat ook voor die werkzaamheden overgangsrecht benodigd is. Daarbij valt onder meer te denken aan:
  - de geldigheid van een op grond van de Wet op de Registeraccountants ("WRa") of de Wet op de Accountants-administratieconsulenten ("WAa") afgegeven verklaring van vakbekwaamheid;
  - de gevolgen voor door de CEA verleende aanwijzingen op grond van de WRa of de WAa;
  - de gevolgen voor bestuursrechtelijke procedures (in bezwaar dan wel beroep) tegen besluiten die de CEA op grond van de WRa of de WAa heeft genomen, zoals besluiten omtrent de aanwijzing van een opleiding of besluiten op een verzoek om een verklaring van vakbekwaamheid;
  - de gevolgen voor de geldigheid van afgelegde examens als bedoeld in artikel 57, lid 1, sub c en d WAa en als bedoeld in artikel 78, lid 1, sub c en d WRa.

CEA verwacht dat, nu de verdere regeling van de opleiding tot accountant via AMvB zal plaatsvinden, zij ook in dat traject geconsulteerd zal worden over de exacte invulling van die regeling.

Wij vertrouwen erop u met ons commentaar op het ontwerp van de Wab van dienst te zijn geweest en willen onze reactie ook graag mondeling toelichten.

Met vriendelijke groet,

L.E.H. Vredevoogd  
Voorzitter

## **Bijlage 1 bij brief d.d. 2 september 2010 Reactie CEA op ontwerp Wab**

In deze notitie is een visie op de toekomst van het accountancyonderwijs in Nederland opgenomen. CEA wil met deze toekomstvisie bijdragen aan het debat over de toekomstige inrichting van de (theoretische) accountantsopleiding in Nederland. CEA nodigt stakeholders en overige geïnteresseerden uit om te reageren op deze toekomstvisie.

### **1. Waarom een toekomstvisie op het accountancyonderwijs van de CEA?**

CEA heeft de wettelijke taak om eindtermen voor de accountantsopleiding vast te stellen en toe te zien op de realisatie daarvan in zowel de theoretische opleidingen als de praktijkopleidingen. Aanleiding voor het uitbrengen van een toekomstvisie op de accountantsopleiding ligt enerzijds in de fusie tussen de beide beroepsorganisaties en de consequenties daarvan voor het opleidingstraject. Anderzijds constateert CEA dat de theoretische opleiding tot wettelijk controleur en de functie-uitoefening van accountants steeds verder uit elkaar groeien. Studenten worden in de bestaande accountantsopleidingen primair opgeleid voor het uitoefenen van de functie van wettelijk controleur, terwijl zij die functie in de praktijk niet (meer) vervullen en in veel gevallen zelfs ook niet ambiëren. Dat is een probleem, ook met het oog op de studeerbaarheid van de accountantsopleiding. CEA acht het dan ook gewenst dat studenten een accountantsopleiding kunnen volgen die aansluit bij de beroepsuitoefening die zij ambiëren. Dit vraagt om profilering en differentiatie binnen de accountantsopleiding.

### **2. Het accountancyberoep in 2020**

Wie nadenkt over de accountantsopleiding van de toekomst doet dit vanuit de toekomst van het vak zelf. De rolvulling en verwachtingen omtrent het functioneren van accountants en de toegevoegde waarde die accountants kunnen leveren zijn daarin belangrijke overwegingen. Tevens is de vraag relevant waardoor een accountant zich onderscheidt van andere beroepsbeoefenaren die vergelijkbare diensten aanbieden of kunnen aanbieden.

Het beeld van de accountant als 'alleskunner' is steeds minder realistisch. De accountant draagt eindverantwoordelijkheid en zal waar nodig andere deskundigen inschakelen. Daarnaast zal de accountant zich profileren op een bepaalde vorm van beroepsuitoefening, bijvoorbeeld de accountant als assurance provider of de accountant als adviseur. Ook verdere specialisatie – naar branche of thema – zal zich naar verwachting steeds verder ontwikkelen.

Het onderscheidende kenmerk van de accountant in zijn verschillende hoedanigheden is zijn 'autoriteit'. Die autoriteit ontleent de accountant primair aan zijn onpartijdigheid en deskundigheid. De verwachting is dat dit aspect niet verandert en de kern van de toegevoegde waarde vormt die een accountant levert.

Verder is ook duidelijk dat de karaktersverschillen van verschillende 'bloedgroepen' in het vak steeds groter worden. In het middensegment bestaat behoefte aan de accountant in de rol van financieel adviseur en die kwaliteit toevoegt aan de informatievoorziening zowel intern (bijv. inrichting financiële administratie) als voor externe doeleinden (bijv. samenstellen jaarrekening, ondersteuning kredietaanvraag).

Daarnaast zijn er accountants die zich primair als assurance provider profileren. De verwachting is dat deze zich steeds verder zullen verbreden van assurance over de betrouwbaarheid van financiële informatie naar assurance over de betrouwbaarheid

van niet-financiële informatie, compliance-issues maar met name ook de relevantie van informatievoorziening. Daarmee spelen ze in op de maatschappelijke onvrede over accountants die zich teveel juridisch indekken en te weinig de echte vraagstukken behandelen. Assurance over relevantie van informatievoorziening is relatief nieuw en belangrijke vragen daarbij zijn: wie bepaalt wat relevant is en hoe kun je relevantie meten. Ook (een oplossing voor) het aansprakelijkheidsissue speelt daarbij een rol. De accountant zal zeer nadrukkelijk de dialoog met zijn opdrachtgever en de stakeholders moeten aangaan om die relevantie waar te maken. Communicatief vermogen vormt dan ook nog meer dan voorheen een belangrijk onderdeel van zijn competenties.

### **3. Deskundigheidseisen voor toekomstige accountants**

Belangrijke deskundigheidseisen voor accountants in de verschillende hoedanigheden waarin zij optreden zijn:

1. Bedrijfseconomische kennis;
2. Basiskennis van de kernvakgebieden: Audit & Assurance, Bestuurlijke Informatievoorziening (incl. IT-kennis) en Externe Verslaglegging;
3. Beroepsethiek, waaronder: kennis van ethische vraagstukken, professioneel kritische houding, omgaan met dilemma's, analytisch vermogen en communicatieve vaardigheden.

### **4. Opzet en globale inhoud van de toekomstige accountantsopleiding**

Uit het voorgaande leidt de CEA het volgende model af voor de toekomstige inrichting van de theoretische accountantsopleiding:

1. Basisopleiding;
2. Profilering;
3. Differentiatie, en
4. Post-ervaringsonderwijs

Deze opzet speelt beter in op de verscheidenheid van rollen die accountants maatschappelijk vervullen en reduceert de eerder genoemde mismatch tussen opleiding en beroepsuitoefening.

Alle accountants volgen in dit model een basisopleiding die in beginsel dezelfde eindtermen omvat. In dit basisdeel wordt meer dan nu aandacht besteed aan de hiervoor genoemde ethische aspecten. Na de basisopleiding volgt een profilering naar ofwel de non-assurance richting of de assurance richting. Na afronding van het gekozen profiel kiest men voor een bepaalde differentiatierichting, waarvan de opleiding tot wettelijk controleur er een is. Nadat iemand is afgestudeerd als beginnend beroepsbeoefenaar start het post-ervaringsonderwijs, voor zover daar behoefte aan bestaat. Het post-ervaringsonderwijs zal zich met name richten op verdere specialisatie naar bijvoorbeeld marktsegment (zoals banken, zorg, corporaties, etc).



Schematisch ziet het nieuwe opleidingsmodel er als volgt uit:

<b>Post-ervarings onderwijs</b>	<b>Post-ervaringsonderwijs bestaande uit:</b> -Verplichte Permanente Educatie -Vrijwillige specialisaties naar bijvoorbeeld marktsectoren							
<b>Differentiatie</b>	MKB-adviseur	Fiscaliteit	.....	.....	.....	Operational audit	IT-audit	<b>Wettelijke controle:</b> -Kernvakgebieden (afronding) -Corporate Governance -Beroepsethiek
<b>Profilering</b>	<b>Profiel non-assurance met daarin:</b> -Bedrijfseconomische vakgebieden -Recht- en belastingrecht -Beroepsethiek -Adviesvaardigheden					<b>Profiel assurance met daarin:</b> -Bedrijfseconomische- en accountancygerelateerde vakgebieden -Kernvakgebieden (verdieping) -Beroepsethiek		
<b>Basisopleiding</b>	<b>Basisopleiding tot accountant met daarin in ieder geval:</b> -Ondersteunende vakken -Bedrijfseconomische- en accountancygerelateerde vakgebieden -Kernvakgebieden -Beroepsethiek							

Het roodomlijnde traject omvat de eindtermen voor de volledige theoretische opleiding tot wettelijk controleur en geeft de reikwijdte aan van de huidige bevoegdheden van CEA.

Bij een nieuwe opzet van de inrichting van de accountantsopleiding, past ook een andere benadering van het bepalen en beschrijven van de programma-inhoud in de vorm van eindtermen. De wijze waarop de eindtermen voor de te onderkennen vakgebieden worden geformuleerd en de mate van detaillering variëren al naar gelang het belang van de betreffende vakgebieden voor de accountantsopleiding. Voor ondersteunende vakgebieden kan volstaan worden met een globale aanduiding van de relevantie van die vakgebieden voor de accountantsopleiding. Voor de bedrijfseconomische- en accountancygerelateerde vakgebieden is een aanduiding van de relevante onderwerpen en het niveau waarop die moeten worden beheerst voldoende. Voor de kernvakgebieden daarentegen is het noodzakelijk om de eindtermen specifiek te beschrijven, inclusief een aanduiding van het niveau en een norm voor de omvang. Daarnaast acht CEA het noodzakelijk om in de toekomst afzonderlijk eindtermen die zien op de beroepsethiek te formuleren. De toenemende aandacht voor ethische gedragsvraagstukken, waaronder de professioneel-kritische instelling van de accountant, rechtvaardigen dat er in de opleiding meer en explicieter aandacht wordt besteed aan dergelijke vraagstukken.

## 5. Uitvoerbaarheid toekomstige accountantsopleiding binnen Nederlands onderwijsmodel

De nieuwe structuur van de accountantsopleiding kan in het huidige binaire hoger onderwijsstelsel worden gerealiseerd. Zowel hbo- als wo-instellingen kunnen het nieuwe model vormgeven, maar het lijkt logisch dat instellingen een bewuste keuze maken in de profielen en met name ook differentiaties die zij wensen aan te bieden.

De nieuwe opzet van de accountantsopleiding en de wijze waarop de eindtermen worden vormgegeven, geeft opleidingen enerzijds meer verantwoordelijkheid en anderzijds ook meer ruimte voor invulling van het curriculum van de opleiding tot wettelijk controleur. Het model biedt ook meer mogelijkheden om met een niet-gerichte vooropleiding toegelaten te worden tot uiteindelijk de opleiding tot wettelijk controleur.

#### **6. Hoe ziet het toezicht op de toekomstige accountantsopleiding eruit?**

Het toezicht door CEA op de eindtermen is afgestemd op de mate van detaillering van de eindtermen, te weten van globaal, via gericht naar specifiek. De eindtermen van alle vakgebieden, met uitzondering van beroepsethiek, worden op instellingsniveau getoetst. De eindtermen van de beroepsethiek worden getoetst via een landelijk georganiseerd 'slotexamen', waar alle opleidingen verplicht aan deelnemen en waarop specifiek toezicht wordt uitgeoefend door CEA. Het betreft nadrukkelijk geen herhaalde toetsing van de eindtermen van de kernvakgebieden, maar specifiek een toetsing van de beheersing van de eindtermen van met name de kernvakgebieden vanuit beroepsethisch perspectief.

Het toezicht door CEA beperkt zich in beginsel tot het opleidingstraject voor wettelijk controleur. Het is te overwegen om ook voor de andere differentiaties van de accountantsopleiding, gegeven het maatschappelijk belang van de accountantsfunctie, onafhankelijk toezicht vorm te geven. Of het toezicht op andere differentiaties ook door CEA uitgeoefend moet worden, of wellicht door een andere instantie, is open voor discussie.

#### **7. Gevolgen toekomstige accountantsopleiding voor beschermde beroepstitel**

Het is niet aan CEA om invulling te geven aan de inrichting van de organisatie van het beroep, noch aan de titulatuur. CEA constateert wel dat de titeldiscussie in het verleden ontwikkelingen binnen beroep en onderwijs heeft geblokkeerd. De huidige titels van AA en RA representeren meerdere dimensies: het is zowel een opleidingstitel, beroepstitel als lidmaatschapstitel.

## **Bijlage 2 bij brief d.d. 2 september 2010 Reactie CEA op ontwerp Wab**

### **Bevoegdheden CEA in de Wet op het accountantsberoep**

Blijkens de toelichting zijn in artikel 46 van de Wet op het accountantsberoep enkele bevoegdheden van CEA nader uitgewerkt, die thans reeds impliciet aan CEA zijn toegekend. Een aantal bevoegdheden behoeft nadere aanvulling behoeft, zoals hieronder uiteengezet.

#### *Inlichtingenvordering (artikel 46, lid 1 Wab)*

In lid 1 is een verplichting voor de opleidingsinstituten van aangewezen opleidingen en voor de betrokkenen bij de praktijkstage opgenomen. Uit die verplichting vloeit impliciet voor de CEA de bevoegdheid voort om inlichtingen te vorderen van opleidingsinstituten en de betrokkenen bij de praktijkstage. De CEA is van oordeel dat:

- de kring van personen van wie inlichtingen mogen worden gevorderd ruimer zou moeten zijn; en
- dat het ontbreken van enige sanctie op het niet nakomen van de in lid 1 opgenomen verplichting de effectiviteit van deze bevoegdheid ondermijnt.

De CEA merkt op dat voor een goede uitoefening van de toezichthoudende functie die aan de CEA is toebedeeld ten aanzien van de door haar aangewezen opleidingen onder omstandigheden de noodzaak kan bestaan van anderen dan de in lid 1 genoemde personen inlichtingen in te winnen. Vanzelfsprekend zal de CEA zich pas tot die personen wenden indien de benodigde informatie niet van het betrokken opleidingsinstituut kan worden of wordt verkregen.

Ten aanzien van de praktijkstage is voor een ruimere kring van personen gekozen nu lid 1 spreekt over "betrokkenen bij de praktijkstage". De CEA acht het voor de praktijk van belang, dat in de Memorie van Toelichting wordt geëxpliciteerd dat deze bepaling met zich brengt dat de CEA van een ieder die op welke wijze dan ook bij de praktijkstage betrokken is inlichtingen kan vorderen.

De Wab verbindt geen sanctie aan het niet naleven van de verplichting om door de CEA verzochte gegevens te verstrekken. De CEA kan - gezien de formulering van artikel 46, lid 3 Wab - zelfs niet dreigen met intrekking van de aanwijzing. De aanwijzing kan immers slechts worden ingetrokken indien de opleiding niet voldoet aan de eindtermen. Zou de CEA wel de bevoegdheid hebben de aanwijzing in te trekken indien niet aan de inlichtingenvordering wordt voldaan, dan zou die sanctie waarschijnlijk evenmin kunnen worden gebruikt omdat deze meestal onevenredig zal moeten worden geacht. Voorts zou deze sanctie niet toegepast kunnen worden bij een vordering aan andere personen dan het opleidingsinstituut. Ten aanzien van de betrokkenen bij de praktijkstage heeft de CEA evenmin handhavingsbevoegdheden bij ter waarborging van de naleving van de plicht uit artikel 46, lid 4 Wab.

De CEA is van oordeel dat de Wab duidelijk zou moeten bepalen welke gevolgen zijn verbonden aan het niet voldoen aan het inlichtingenverzoek en daarmee aan schending van de verplichting van artikel 46, lid 1 Wab.

Beide hiervoor geschetste tekortkomingen zouden geadresseerd kunnen worden, door te kiezen voor aansluiting bij bepalingen inzake inlichtingenvorderingen van toezichthouders uit andere (toezicht)wetten. In aansluiting op bijvoorbeeld artikel 51 Wet toezicht accountantsorganisaties, artikel 1:74 van de Wet op het financieel toezicht, artikel 163 Wet verplichte beroepspensioenregeling en artikel 168 Pensioenwet stelt de CEA de volgende formulering voor ter vervanging van artikel 46, lid 1 Wab:

1. De commissie kan ten behoeve van de juiste uitvoering van haar bij of krachtens deze wet geregelde taken en bevoegdheden van een ieder inlichtingen vorderen.
2. De artikelen 5:13 en 5:20 van de Algemene wet bestuursrecht zijn van overeenkomstige toepassing.
3. De commissie kan een last onder dwangsom opleggen ter zake van een overtreding van artikel 5:20 van de Algemene wet bestuursrecht.

Met deze formulering is enerzijds de kring van personen van wie de CEA inlichtingen mag vragen vergroot, terwijl de CEA anderzijds is gebonden aan het evenredigheidsbeginsel bij het gebruik van deze bevoegdheid. Voorts is de verplichting aan de inlichtingenvordering te voldoen voor een ieder aan wie de inlichtingenvordering kan worden gegeven, opgenomen door de verwijzing naar artikel 5:20 van de Algemene wet bestuursrecht ("Awb") en is aan het niet voldoen aan de vordering een sanctiebevoegdheid voor de CEA verbonden.

#### *Voorwaarden en beperkingen*

Artikel 46, lid 2 Wab geeft CEA de bevoegdheid voorwaarden aan de aanwijzing te verbinden. CEA zou u willen verzoeken die bevoegdheid uit te breiden met de bevoegdheid beperkingen aan de aanwijzing te verbinden. Een dergelijke bevoegdheid is gewenst in situaties waarbij een accountantsopleiding in samenwerking tussen twee partijen wordt aangeboden, in welk geval de aanwijzing uitsluitend van toepassing kan zijn op de samenwerking. Deze bevoegdheid zou tevens in de toekomst gebruikt kunnen worden indien een opleiding specifiek gericht is op een bepaald soort accountantstitel als bedoeld in artikel 37 Wab.

#### *Intrekken aanwijzing*

Artikel 46, lid 3 Wab geeft CEA de bevoegdheid de aanwijzing in te trekken indien de aangewezen opleiding niet langer voldoet aan de eindtermen. De intrekking van de aanwijzing is een zware sanctie, vooral gelet op de gevolgen voor de reeds aan die opleiding verbonden studenten. De situatie vertoont in dat opzicht overeenkomsten met de gevolgen van een negatieve accreditatie van een opleiding uit hoofde van de Wet op het Hoger onderwijs en Wetenschappelijk onderzoek (WHW). De gevolgen zijn zelfs verstrekkender nu intrekking van de aanwijzing ook gevolgen heeft voor studenten die de opleiding reeds volgen of nagenoeg voltooid hebben.

Vanwege deze gevolgen bestaat bij de aanwijzing van opleidingen, behoefte aan de bevoegdheid - alvorens tot intrekking over te gaan - een herstelperiode te bieden conform de recentelijk in de WHW opgenomen mogelijkheid bij accreditatie, dan wel een aanwijzing te geven conform de aanwijzing die op grond van artikel 46, lid 4 Wab aan de praktijkstage kan worden gegeven.

De CEA is van oordeel dat een dergelijke bevoegdheid niet alleen vanwege de verstrekkende gevolgen van intrekking van de aanwijzing is gewenst, maar ook vanwege de wenselijkheid door de CEA aangewezen opleidingen en geaccrediteerde opleidingen (die, zo blijkt uit artikel 45, lid 2 onder b Wab niet door de CEA behoeven te worden aangewezen) op dezelfde wijze te behandelen.

#### *Aanwijzing*

Artikel 46, lid 4 Wab biedt de CEA de bevoegdheid een aanwijzing te geven ten aanzien van de praktijkstage indien blijkt dat de praktijkstage niet voldoet aan de gestelde eindtermen. Het artikel bepaalt echter niet in hoeverre de aanwijzing verplichtend is en geeft de CEA geen bevoegdheden om maatregelen te treffen indien niet aan de aanwijzing wordt voldaan. De CEA verwacht om die reden dat de effectiviteit van deze bevoegdheid zeer beperkt zal blijken te zijn. De CEA stelt voor artikel 46, lid 4 Wab te vervangen door:

1. De commissie kan een aanbieder van de praktijkstage door middel van het geven van een aanwijzing verplichten om binnen een door de commissie gestelde redelijke termijn ten aanzien van in de aanwijzingsbeschikking aan te geven punten een bepaalde gedragslijn te volgen indien uit een toetsing als bedoeld in artikel 45, tweede lid, onderdeel c, blijkt dat de praktijkstage niet voldoet aan de eindtermen die gelden voor de praktijkstage.
2. De commissie is bevoegd een last onder dwangsom op te leggen aan de aanbieder van de praktijkstage indien hij niet binnen de door de commissie gestelde termijn aan de aanwijzing voldoet.