

*Limperg-overleg  
p/a Prof. J.H. Blokdijk RA  
Dellaertlaan 55  
1171 HE Badhoevedorp  
E-mail: [jh\\_blokdijk@arep.nl](mailto:jh_blokdijk@arep.nl)*

31 oktober 2011

**SPOED**  
**per e-mail**

Commissie Financiën  
Tweede Kamer der Staten-Generaal  
's-Gravenhage

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

Geachte leden van de Commissie Financiën,

Het Limperg-overleg, een informele groep onafhankelijke en zelfstandig denkende registeraccountants, heeft vorig jaar in het kader van de consultatie over bovengenoemd wetsvoorstel een notitie ingediend waarin is gewezen op een aantal zorgelijke ontwikkelingen die met een andere wijze van inrichting van het accountantsberoep gekeerd zouden kunnen worden.

In het Algemeen Overleg van donderdag jl. zijn blijkens persberichten verschillende zorgen omtrent het functioneren van accountants geuit, maar is daarbij geen verband gelegd met de organisatie van het accountantsberoep in Nederland, het onderwerp van het onderhavige wetsvoorstel.

Maar juist in de organisatie van het Nederlandse beroep liggen oorzaken voor gebrek aan kwaliteit van de door leden van de beroepsorganisaties uitgevoerde controles! In het voorliggende wetsvoorstel wordt die situatie echter bestendig, en vermoedelijk voor vele jaren.

Dit is de reden waarom wij ons thans langs deze ongebruikelijke weg tot u wenden.

**Alle 'accountants' één beroep?**

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

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

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

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

Maar alle aspirant-leden van de beroepsorganisatie worden thans opgeleid tot controleur, en dit is in het voorliggende voorstel van wet ook voorzien. Immers, men kan ingevolge art. 38 lid 2 sub a. slechts in het register ingeschreven worden indien men een getuigschrift van afronding van een opleiding als bedoeld in art. 46 overlegt. Die opleiding omvat de praktijkstage genoemd in art. 47 lid 1. Deze omvat de regeling als bedoeld in de Europese richtlijn 2006/43/EG, de opvolger van de zogenoemde Achtste Richtlijn.

Dit betekent dat vele 'accountants' worden opgeleid tot een beroep dat zij niet of nauwelijks zullen uitoefenen. Het gevolg is dat de kwaliteit van de opleiding tot controleur daardoor wordt aangetast.

### **Kwaliteitserosie bij de opleiding tot controleur**

Blijkens persberichten naar aanleiding van uw Algemeen Overleg van donderdag jl. deelt u de alom levende zorg over de kwaliteit van controle. Niet gesteld is echter de vraag of een oorzaak van de kennelijk ontoereikende kwaliteit van controles niet mede is gelegen in de structuur van de organisatie van het accountantsberoep. Daarvan zijn wel duidelijk symptomen waarneembaar.

In de eerste plaats is de opleiding tot accountant in de loop der jaren verlicht. Het aantal werkcolleges is menigmaal meer dan gehalveerd. Door deze verlichting is de gemiddelde leeftijd van afstuderen in die jaren verlaagd van 32 naar 24 jaar. Van een accountant mag een bezonken oordeel worden verwacht. Is de 'controle-ervaring' van een 24-jarige hiertoe toereikend?

De gevolgen lijken al zichtbaar: de toetsing van de kwaliteitsbeheersing bij kantoren levert steeds vaker een negatief resultaat op. Maar ook op meer specifieke punten zijn ongewenste ontwikkelingen waarneembaar.

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

Het tekort aan stageplaatsen bewijst dat er kwantitatief te weinig maatschappelijke behoefte is aan 'accountants' die de bevoegdheid voor het verrichten van (wettelijke) controles hebben! Daarvoor zijn geen ruim 20.000 'accountants' nodig. Waarom zouden deze studenten dan daartoe opgeleid moeten worden? Dit is dus een maatschappelijke verspilling.

Bovendien wordt er ernstig aan de gemorreld aan de kwaliteit van de stage. Zo kunnen sinds kort AA-studenten bij de Hogeschool Arnhem Nijmegen in een gesimuleerde omgeving controle-'ervaring' opdoen. Deze opleiding doet denken aan bepaalde misstanden bij de Hogeschool Inholland: het lijkt op de verlening van een vliegbrevet op basis van enkele geslaagde sessies in een flight simulator!

Andere gevaren voor de kwaliteit bestaan indien slechts af en toe een controle wordt uitgevoerd; immers, deskundigheid impliceert niet alleen kennis, maar ook vaardigheid, opgedaan in ervaring.

In zijn algemeenheid kan worden geconstateerd dat de huidige Nederlandse wetgeving is afgezwakt ten opzichte van de eisen in de Europese richtlijn 2006/43/EG, die een ten minste drie jaar durende praktijkopleiding eist die 'in het bijzonder' de wettelijke controle van jaarrekeningen, geconsolideerde jaarrekeningen of soortgelijke financiële overzichten omvat. In de Nederlandse praktijk wordt hieraan vaak niet voldaan.

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

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

De huidige onwenselijke situatie is op te lossen door het mogelijk te maken het praktijkgedeelte van de studie later te volgen, namelijk totdat voor de student uitzicht bestaat op uitvoering van een jaarlijks redelijke hoeveelheid controlewerk. Tot dat moment is het minder bezwaarlijk deze kandidaten in te schrijven in het register, maar met de aanduiding dat zij geen certificerende bevoegdheid hebben.

Het is ons bekend dat hiervoor bij de beroepsorganisaties geen draagvlak bestaat, maar daarbij is de maatschappelijke zorg voor de kwaliteit van de controle geheel buiten beschouwing gebleven. Er lijkt uitsluitend te zijn gedacht aan de commerciële belangen van de leden!

Deze oplossing draagt ook bij aan de maatschappelijke herkenbaarheid van controleurs, waarover hierna méér.

## Maatschappelijke herkenbaarheid

De maatschappelijke behoefte aan controleurs betreft drie categorieën van controles:

- 1) de wettelijke controle als bedoeld in de Wta,
- 2) andere door overheden voorgeschreven controles, en
- 3) de vrijwillige controles.

De andere door overheden voorgeschreven controles betreffen onder meer die op onderwijsinstellingen, instellingen van gezondheidszorg, nutsbedrijven en door gemeenten en provincies gesubsidieerde instellingen.

Vrijwillige controles komen voor bij een gering deel van de kleine ondernemingen, maar daarnaast wel vaak bij stichtingen, verenigingen, kerkelijke en charitatieve instellingen waarvan de bestuurders ter bescherming van hun andere maatschappelijke posities accountantscontrole verlangen.

De andere dan wettelijke controles worden ten dele óók door ‘externe accountants’ uitgevoerd, maar alle andere ‘accountants’ blijven hiertoe bevoegd, en velen zullen dus ook al dan niet regelmatig dergelijke controles uitvoeren.

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

Maatschappelijk gezien is dit verschil in kwaliteitsborging op zijn minst een ongewenste situatie. Dit klemt te meer omdat in de praktijk een voor de lezer van een accountantsverklaring niet waarneembaar verschil in kwaliteit is gegroeid, zoals eerder uiteengezet. De kwaliteitserosie zal zich vooral bij de andere dan wettelijke controles manifesteren.

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

Een dergelijke maatregel zou in de praktijk niet tot grote moeilijkheden leiden. Zoals gezegd, zijn bij de invoering van de Wta de wettelijke controles zonder uitzonderlijke moeilijkheden ondergebracht in accountantsorganisaties in de zin van de Wta. In navolging daarvan zouden in de praktijk ook vele andere controles overgeheveld worden naar dergelijke accountantsorganisaties, waardoor aldaar meer behoefte aan ‘externe accountants’ en dus ook méér stageplaatsen zouden ontstaan voor degenen die de beoefening van de controlepraktijk ambiëren. Slechts de kantoren die niet tot overheveling bereid zouden zijn, zouden dan alsnog een vergunning als bedoeld in de Wta moeten aanvragen.

Een groot bezwaar van de huidige situatie is ook het gebrek aan maatschappelijke herkenbaarheid van controleurs: *welke* ‘accountant’ mag *wat*? Nu is dat na te speuren in een moeilijk toegankelijk register, maar een maatschappelijk heldere oplossing is een onderscheid

in titels, en dus een divergentie van de opleidingen daartoe. Maar dat is verhinderd door de statusdrang van de 'accountants' zelf!

Maatschappelijke transparantie wordt in het wetsvoorstel niet nagestreefd.

### **Conclusies**

De publiekrechtelijke beroepsorganisatie is toch in de allereerste plaats bedoeld om de kwaliteit van de controle te waarborgen. Daartoe behoort een uniform hoog niveau van de controle, en van de opleiding tot controleur. Bovendien behoort maatschappelijk herkenbaar te zijn of men al dan niet met een accountant met certificerende bevoegdheid van doen heeft.

Wij menen dat met het wetsvoorstel de kans op de hoognodige verbetering van de kwaliteit van de controle wordt gemist. Wij hopen dan ook dat u deze reactie in uw overwegingen inzake dit wetsvoorstel wilt betrekken.

Met de meeste hoogachting,  
namens het Limperg-overleg

J.H. Blokdijk  
(Prof. J.H. Blokdijk RA)