

Zwartboek wet- en -regelgeving accountants

Aangeboden aan:

de Minister van Financiën, Sigrid Kaag,

de voorzitter van de Accountantskamer in Zwolle Sandra Schreuder

de voorzitter van de vaste Kamercommissie voor financiën Judith Tielen

de voorzitter van het bestuur van de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants Kris Douma

auteur: Alexander Vissers, Heerlen, 19 april 2023

mr. drs. A.P.M. Vissers RA

Parmentierstraat 33

6417 AX Heerlen

Inhoudsopgave

- A. Inleiding
- B. Aanpak van het onderzoek
- C. Summiere historische beschouwing van de wetgeving met betrekking tot accountants
 - c 1. De wetgeving tot 1994
 - c 2. Taken van de beroepsorganisatie en de Richtlijn EG 2006/43/EG
 - c 3. De wet op het accountantsberoep
- D. Onwettige regelgeving door de bestuursorganen van de NBA
 - d 1. Kwaliteitsbeoordelingen bij niet-vergunninghouders: Verordening op de Raad van Toezicht Verordening op de Kwaliteitsbeoordelingen, Nadere Voorschriften Kwaliteitssystemen
 - d 2. Nadere Voorschriften Permanente Educatie 2019
 - d 3. Nadere Voorschriften Controle en Overige Standaarden
 - d 4. Verordening op de kennistoets
 - d 5. Handreiking 1118 Het optreden van de externe accountant in de algemene vergadering van aandeelhouders
- E. Voorstel tot wetwijziging: Wetsvoorstel toekomst Accountancysector
 - e 1. Onhoudbare premisse en kwaliteitsindicatoren
 - e 2. Aanwijsbevoegdheid
- F. Rechtsvergelijking
 - f 1. Rechtsvergelijking met de Wet op het Notarisambt
 - f 2. Rechtsvergelijking met het Duitse recht
- G. Conclusies en aanbevelingen
 - g 1. Conclusies
 - g 2. Aanbevelingen

A. Inleiding

Aanleiding voor het schrijven van dit zwartboek is de al jaren aanhoudende ongefundeerde kritiek op de beroepsuitoefening door accountants, niet in de laatste plaats aangewakkerd door de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants, haar bestuur, haar voorzitter en haar directeur. De elkaar en de AFM na-pratende werkgroepen en commissies, de werkzaamheden van de Kwartiermakers en het wetsontwerp Wet Toekomst Accountancysector hebben mede aanleiding gegeven tot het schrijven van dit zwartboek. Dit is deel 1 waarin, zonder aanspraak op volledigheid, met name kritiek op de wet- en regelgeving met betrekking tot het accountantsberoep en de totstandkoming daarvan wordt gegeven. Een tweede deel waarin kritiek op het functioneren van de beroepsorganisatie, haar bestuur, voorzitter, directie en de financiën wordt gegeven, zal op korte termijn volgen.

De belangrijkste conclusies die uit dit zwartboek volgen zijn: (1) dat er is weinig mis met de kwaliteit van de wettelijke controle van de jaarrekening door accountants in Nederland (2) dat de wet- en regelgeving met betrekking tot het accountantsberoep in Nederland ondeugdelijk en in strijd met het recht, het Unierecht en de rede is, (3) dat de beroepsorganisatie haar bestuur voorzitter en directie volstrekt incompetent zijn (wordt in zwartboek deel 2 nader toegelicht) en (4) dat er geen rechtvaardiging voor het laten voortbestaan van “zelfregulering” bestaat. Het voorstel van wet gericht op een structurele verbetering van de accountantscontrole in Nederland is overbodig en disproportioneel.

B. Aanpak van het onderzoek

Teneinde een oordeel te vellen over de wetgeving met betrekking tot het accountantsberoep in Nederland worden eerst een summiere historische analyse en een kritische beschouwing van de totstandkoming en strekking van de Wet op de Registeraccountants de Wet op de Accountants- Administratieconsulenten en de Wet op het accountantsberoep gemaakt.

Vervolgens wordt de actuele beroepsreglementering door de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants kritisch beschouwd, met name in het licht van de legaliteit van de regelgeving. Daarna volgt een kritische beschouwing met betrekking tot de totstandkoming van het wetsvoorstel Wet toekomst accountancysector waarin onder meer een analyse van de tuchtklachten betreffende de wettelijke controle van de jaarrekening is opgenomen. Ter verdere oordeelsvorming is een summier rechtsvergelijkend onderzoek verricht waarin de wetgeving met betrekking tot accountants vergeleken wordt met de Wet op het Notarisambt en met het Duitse beroepsrecht Afsluitend worden conclusies uit de analyse getrokken en aanbevelingen voor de wet- en regelgeving gedaan.

C. Summiere historische beschouwing van de wetgeving met betrekking tot accountants

c 1. De wetgeving tot 1994

In het boek "Hoofdstukken uit de Geschiedenis van het Nederlandse accountantsberoep na 1935" van P.E. de Hen J.G. Berendsen en J.W. Schoonderbeek, Assen 1995, wordt de controversiële wetgeving met betrekking tot het accountantsberoep tot 1994 al duidelijk en kritisch beschreven; het navolgende is daar deels aan ontleend. Het feit dat op het moment waarop de eerste wet, de Wet op het accountantsberoep werd voorbereid en ingevoerd meerdere beroepsgroepen onder de benaming accountant werkzaam waren werpt zijn schaduwen tot op heden voort. Vóór de wettelijke regeling van het accountantsberoep in Nederland bestonden er meerdere privaatrechtelijke organisaties en beroepsbeoefenaren die het begrip accountant hanteerden. In de accountantsverenigingen hadden zich enerzijds accountants georganiseerd die voornamelijk financiële verantwoordingen en administraties controleerden, zowel externe accountants als interne accountants. Anderzijds bestond er een beroepsgroep die geen controles uitvoerde maar voornamelijk administratieve diensten voor ondernemingen voerde waaronder het jaarlijks opmaken van een balans en staat van baten en lasten, ook deze personen noemden zich accountant. In 1962 werd na lang en intensief gelobby in tijden van florerend protectionisme de Wet op de Registeraccountants ingevoerd. Daarmee was een wettelijk beschermde beroepstitel, Registeraccountant in het leven geroepen. De voorheen privaatrechtelijke georganiseerde controlerende accountants kregen daardoor erkenning van hun beroep met als doelstelling het herkenbaar maken van kwaliteit, het regelen van een kwalitatief voldoende opleiding en het regelen van wettelijk tuchtrecht om de kwaliteit te handhaven. De accountants die geen controles uitvoerden voelden zich door de buitensluiting diep vernederd en dodelijk beledigd en gingen met grote verbetenheid door te lobbyen voor een wettelijke erkenning. In 1972 lukte het eveneens de accountants die voornamelijk administratieve dienstverlening leverden als Accountants- Administratieconsulenten een wettelijke erkenning en titelbescherming te verwerven met het doel een kwalitatief voldoende opleiding te scheppen en werd het verboden aan anderen dan RA en AA de titel "accountant" te voeren. Met de invoering van titel 8 van boek 2 van het Burgerlijk Wetboek (later vernummerd tot titel 9) in 1984 werden de Registeraccountants aangewezen als de personen bevoegd wettelijke controles van de jaarrekening uit te voeren. Het afgeven van een verklaring bij een financiële verantwoording door anderen dan Registeraccountants werd strafbaar gesteld. De controleplicht vloeide voort uit de vierde Richtlijn van de EEG inzake het vennootschapsrecht. Deze Richtlijn was ideologisch gegrondvest in het Labour Marxisme en anti-kapitalisme, in het Verenigd Koninkrijk had Labour na de machtsovername in 1964 in 1967 een controle- en publicatieplicht voor private ondernemingen ingevoerd en dit na de toetreding binnen de EU gepromoot. Met steun van de in Duitsland aan de macht zijnde SPD en de centralistische Fransen, was de Richtlijn in 1978 ingevoerd. Toen

in 1979 Thatcher de macht overnam, was het kalf al verdrongen. De CDU / CSU regering in Duitsland was zeer gewillig de GmbH & Co KG constructie ter omzeiling van de controle- en publicatieplicht te gedogen maar ook in Nederland was en is er amper sprake van handhaving van deze uiterst ingrijpende zo niet repressieve rechtsfiguur. Voor beursgenoteerde ondernemingen veranderde er in wezen niets want de beurzen schreven al accountantscontrole voor en handhaafden ook vóór de invoering van de wettelijke controle- en publicatieplicht al streng. Met de invoering van het begrip organisatie van openbaar belang stelt de vraag zich opnieuw waarom private ondernemingen die niet van openbaar belang zijn, waarvan de jaarrekeningen daarom nog minder van openbaar belang zijn en waarvan de controle van de jaarrekening daarom al helemaal geen openbaar belang dient, toch onder de controleplicht vallen. Onmiddellijk wordt ook duidelijk dat het door de regering benadrukte belang van de wettelijke controle van de jaarrekening van private ondernemingen niet gemeend is, als deze werkelijk belangrijk zou zijn, zou er wel gehandhaafd worden.

De Achtste Richtlijn inzake vennootschapsrecht van de EEG (Richtlijn 84/253/EEG) verplichtte lidstaten er zorg voor te dragen dat de wettelijke controle van de jaarrekening werd uitgevoerd door personen die een opleiding tot accountant hadden voltooid op universitair niveau. Dit zorgde in Nederland voor een groot probleem omdat het grootste deel van de toen werkzame registeraccountants via de Nivra-opleiding hun titel hadden verkregen en dus niet universitair waren geschoold. De werkgroep Nicaise stelde echter vast dat het onder de EEG Richtlijn vereiste opleidingsniveau overeenkwam met een opleidingsniveau dat tussen de opleiding tot RA en AA in lag (Mvt Kamerstukken II 1991/1992 22 313 nr. 3 p 21). Daarop werden als voorlopige maatregel AA's in staat gesteld middels een aanvullende opleiding en examen de RA titel en daarmee de certificeringsbevoegdheid voor de wettelijke controle van de jaarrekening van ondernemingen te verwerven. Ook de AA accountants waren niet universitair geschoold en daarin zag het NOvAA zijn kans schoon onder verwijzing naar de richtlijn voor de wederzijdse erkenning van beroepsopleidingen voor AA accountants de controlebevoegdheid op te eisen. De controverse resulteerde uiteindelijk in een convenant tussen het Nivra en NoVaa waarin het Nivra zich erbij neerlegde dat AA accountants toegelaten zouden worden tot de wettelijke controle en werden twee door de beroepsorganisaties ontworpen initiatiefwetsvoorstellen ingediend. Als argument werd aangedragen dat AA accountants historisch jaarrekeningen van middelgrote ondernemingen hadden opgesteld en zij omzetverlies vreesden wanneer alleen RA's de controlebevoegdheid zouden houden. De in de Memorie van Toelichting genoemde argumenten voor het toelaten van AA tot de wettelijke controle van de jaarrekening houden geen steek. De opleiding tot AA had geen enkel raakvlak met een universitaire opleiding, AA accountants controleerden geen jaarrekeningen en de vrees voor omzetverlies is geen geldig argument voor de toekenning van een bevoegdheid. Bovendien was het mosterd na de maaltijd, aangezien de controleplicht door Registeraccountants voor middelgrote rechtspersonen al op 1 januari 1989 was ingegaan. Toch werd het mogelijk voor AA's certificeringsbevoegdheid te verwerven en wettelijke controles uit

te voeren en ook heden is het onder de beroepsprofielen en eindtermen voor AA accountants mogelijk de bevoegdheid tot het uitvoeren van wettelijke controles van de jaarrekening van ondernemingen te verkrijgen. Tevens werd het verbod op het afgeven van verklaringen omtrent de getrouwheid door anderen dan Registeraccountants opgeheven. Met deze initiatiefwetsvoorstellen was de toon voor directe inmenging in de wetgeving gezet en hebben de beroepsorganisaties het wetgevingsproces verder naar hun hand gezet.

c 2. Taken van de beroepsorganisatie en de Richtlijn EG 2006/43/EG

Oorspronkelijk waren de taken van de beroepsorganisatie de beroepsreglementering, het verzorgen van de niet-universitaire beroepsbegeleidende opleiding inclusief examen en het verzorgen van het de tuchtrechtspraak. Deze taken werden afgestoten dan wel ontnomen: de opleiding is afgestoten en overgedragen aan Universiteit Nijenrode (RA) en HBO instellingen (AA), de tuchtrechtspraak is met de Wet Tuchtrecht Accountants naar rechterlijke colleges verplaatst, de beroepsreglementering is vastgelegd in het Unierecht in de Richtlijn en de Verordening. Vooruitlopend op een geharmoniseerde regeling was al onafhankelijk toezicht door de AFM bij wet ingesteld en werd de bevoegdheid en verplichting van de Ledenvergadering van het Nivra in de wet verankerd, bij Verordening regels op te stellen terzake van de onafhankelijkheid, het stelsel van kwaliteitsbeheersing en de integere bedrijfsvoering van accountantsorganisaties. De Richtlijn 2006/43/EG gaf aanleiding tot het instellen van een onafhankelijk rechterlijk college dat bevoegd is tuchtklachten in eerste aanleg te behandelen. Richtlijn 2006/43/EG beoogt een verre gaande harmonisatie van de wettelijke controle van de jaarrekening van ondernemingen te bewerkstelligen maar geen volledige harmonisatie. Het is lidstaten, voor zover niet anders bepaald, toegestaan strengere regels op te leggen. Ondanks dat alle regelgeving die er toe doet binnen de EU geharmoniseerd is, is er in 2013 toch nog een Wet op het Accountantsberoep tot stand gekomen overwegende dat zelfregulering meerwaarde heeft.

c 3. Wet op het Accountantsberoep

De volgende belangrijke mijlpaal in de wettelijke regeling van het accountantsberoep in Nederland was de invoering van de Wet op het accountantsberoep. De Memorie van Toelichting bij de wet op het accountantsberoep hangt aaneen van tegenstrijdigheden en feitelijke onjuistheden en de wet zelf regelt zelfs de meest basale onderwerpen niet.

Ten eerste gaan de Memorie van Toelichting en de Wet eraan voorbij dat de in het register ingeschreven accountants helemaal geen aanwijsbaar beroep uitoefenen en dat de leden van de grootste ledengroep, de “accountants in business”, met heden ca. 10.000 leden, nadrukkelijk niet het beroep van accountant uitoefenen. Van de ca. 22.000 accountants die in het register staan ingeschreven zijn ca. 1.700 accountants ingeschreven als extern accountant d.w.z. geven verklaringen af over de wettelijke controle van de jaarrekening van ondernemingen (of andere WTA wettelijke controles) en naar schatting hooguit 6.000 accountants zijn werkzaam als

accountant, d.w.z. zijn betrokken wettelijke controles inclusief controles op basis van gedelegeerde en decentrale regelgeving. Tot 1984 of ruim genomen 1993 was er nog ruimte voor het begrip intern accountant maar zeker vanaf 1993 bestaan er geen interne accountants meer, de beroepsgroep van internal auditors die nu in de ledengroep interne en overheidsaccountant wordt ingedeeld oefenen het accountantsberoep niet uit. Samenvattend valt te concluderen dat van de ca 22.000 leden van de NBA minstens 16.000 het beroep van accountant niet uitoefenen. Dit spiegelt zich af in het zevenhoofdig bestuur, in het bestuur zit maar één externe accountant en één overheidsaccountant die een wettelijk controle uitvoert. Van zelfregulering is derhalve alleen al daarom geen sprake.

De wet op het accountantsberoep laat in het midden wat dat accountantsberoep dan wel mag zijn. De wetgever laat aan de ledenvergadering van de beroepsorganisatie over dat middels een niet nader ingevulde Verordening op de beroepsprofielen te besluiten. Het laat het aan de beroepsorganisatie over te bepalen welk beroep de wet dan wel heeft geregeld door te bepalen dat de ledenvergadering een Verordening op de beroepsprofielen behorende bij de beroepstitels -Registeraccountant (RA) en Accountant- Administratieconsulent (AA) - dient te besluiten zonder aan te geven wat dan wel een Verordening op de beroepsprofielen mag zijn. In de Verordening op de Beroepsprofielen op zijn beurt heeft de Ledenvergadering heel iets anders besloten, namelijk dat leden die noch het beroep van Registeraccountant (controle van financiële verantwoordingen en afgeven van verklaringen) noch het beroep van Accountant- Administratieconsulent (verlenen van administratieve dienstverlening) uitoefenen toch bij het beroep horen. De Verordening stelt verder:

De kenmerkende werkzaamheden van accountants omvatten:

a.het verschaffen van zekerheid over financiële en niet-financiële bedrijfseconomische informatie; b.het controleren, beoordelen en opstellen van financiële en niet-financiële bedrijfseconomische informatie; c.het verrichten van specifieke onderzoeken; en d. het verlenen van adviesdiensten op het terrein van accountancy

Ten eerste zijn alleen het verschaffen van (relatieve) zekerheid en het uitvoeren van (wettelijke) controles kenmerkend, alle andere werkzaamheden worden net zo goed en voornamelijk door niet-accountants uitgevoerd. Een groot deel van de accountants cq. leden voert zelfs geen van de genoemde werkzaamheden uit. Accountants in business, de grootste ledengroep, betreft leden die nadrukkelijk een ander beroep dan dat van accountant uitoefenen. Interne accountants geven geen verklaringen af bij financiële verantwoordingen en de deelgroep overheidsaccountants betreft personen die beroepshalve ambtenaar zijn. Een groot deel van de openbare accountants controleert in het geheel geen financiële verantwoordingen en oefent geen wettelijke bevoegdheden uit maar geeft alleen samenstellingsverklaringen en eventueel beoordelingsverklaringen af. De opmerking in de MvT dat het streven naar hoogwaardige financiële verantwoordingen

accountants gemeenschappelijk kenmerk is van alle accountants is feitelijk onjuist. De grootste ledengroep, die van de accountants in business, dat zijn dus de accountants die het beroep van accountant niet uitoefenen, heeft grotendeels helemaal niets te maken met financiële verantwoordingen, controlerende openbare accountants streven naar een kwalitatief goede controle, ongeacht de kwaliteit van de verslaggeving. Openbare accountants in de samenstel- en beoordelings-praktijk laten de kwaliteit van de verslaggeving (grotendeels) in het midden. De wet- en regelgeving is verder chaotisch, de titels RA en AA dekken niet de bevoegdheden en de Verordening op de beroepsprofielen regelt niet de bij de onderscheiden titels behorende beroepsprofielen. De eindtermen voor de opleiding betreffende de buitenwettelijke begrippen “accountant MKB” en “assurance”. Het moge duidelijk zijn dat de wet dient te regelen welk beroep in die wet geregeld wordt en dat alle leden van de publiekrechtelijke beroepsorganisatie die regels over dat beroep besluiten, dat beroep ook dienen uit te oefenen. In Memorie van Toelichting bij de WAB wordt niet voor niets de zelfregulering aan het vrije beroep gekoppeld.

De fusie tussen de NoVAA en het Nivra was het resultaat van de lang gekoesterde vurige wens van het ministerie, al in 1991 was door de Minister er een poging gedaan de beroepsgroepen bijeen te voegen naar één wet en één beroepsorganisatie. Het Nivra had deze fusie altijd tegengehouden omdat de toevallige omstandigheid dat twee beroepen de naam “accountant” voeren nu eenmaal geen basis is voor een gemeenschappelijke organisatie. Maar nu had het Nivra-bureau een probleem want het was vrijwel alle taken kwijtgeraakt, de regelgeving met betrekking tot de wettelijke controle van de jaarrekening van ondernemingen was door de IAASB en de EU overgenomen en behoefde volgens de Richtlijn Ministeriële toestemming, het toezicht was overgenomen door de AFM, de opleiding was al jaren door Universiteit Nijenrode overgenomen en het tuchtrecht was naar rechterlijke colleges verplaatst. Van de oorspronkelijke taken was alleen het voeren van het register overgebleven terwijl als bijkomende taken alleen het afnemen van het praktijkexamen en het verzorgen van de praktijkopleiding erbij waren gekomen, daar kun je een bureau niet op laten drijven. De directie van de NBA die de taken van de NBA vrijwel geheel uitgehold zag, zag een willige buit in de NOvAA die geen last had van EU inmenging en ging dus mee. En de NOvAA was helemaal verguld, eindelijk bij de grote jongens te horen. En zo is door lobbyisme, het nastreven van eigenbelang door de directie, politieke desinteresse en drogargumenten de NBA ontstaan.

De bewering in de Memorie van Toelichting bij de WAB dat zelfregulering zinvol is en de acceptatie van de beroepsreglementering vergroot is kennelijk onwaar. Het beroep van accountant als wettelijk controleur van de jaarrekening van ondernemingen is al sinds 2006 (Richtlijn 2006/43/EG) en sinds 2014 middels de (Verordening 537/2014 EU) tot op het laagste niveau (Richtlijn art. 26), dat van de controlestandaarden, geharmoniseerd. Ook de andere eisen ten aanzien van de beroepsuitoefening zijn geharmoniseerd. De overige onder de Wet Toezicht Accountantsorganisaties vallende wettelijke controles betreffen met name de

controles van de staat zelf: gemeenten, provincies, waterschappen etc. Zelfs het idee van zelfregulering is daar absurd. Hetzelfde geldt voor de overige wettelijke controles en controles ter uitvoering van gedelegeerde regelgeving, zoals die van bekostigd onderwijs, zorginstellingen en andere overheidsgefinancierde dan wel gesubsidieerde instellingen. De ontwikkeling, dat de overheid de controle van de financiën van haar eigen lichamen en van de van overheidsfinanciering afhankelijke en gesubsidieerde organisaties heeft uitbesteed aan openbare accountants en dat deze werkzaamheden inmiddels een zeer substantieel deel van de omzet van openbare accountants vormen heeft onvoldoende weergave in de wetgeving gevonden. Daarbij valt te overwegen dat, in tegenstelling tot de controle van jaarrekening, met de controle op de overheidsuitgaven veelal een direct publiek financieel belang is gemoeid. Ten aanzien van vrijwillige controles geldt dat de standaarden daarvoor uit het oogpunt van rechtszekerheid niet mogen afwijken van de standaarden voor de wettelijke controles en voor de andere opdrachten zoals beoordelingen en samenstelopdrachten geldt dat overheidsregulering daar ongewenst is, zoals Limperg al aangaf scheidt een wettelijk kader voor mededelingen anders dan controleverklaringen ongerechtvaardigde verwachtingen en verwarring onder gebruikers. Het valt niet in te zien waarom de overheid andere activiteiten van accountants zou reguleren dan die, die een wettelijke bevoegdheid betreffen. Het bestaan van overige, niet op de controle betrekking hebbende door de privaatrechtelijke organisatie IFAC / IAASB opgestelde standaarden zijn nuttig als referentiekader maar er bestaat geen reden voor de wetgever, inclusief verordenend lichaam, zich daarmee te bemoeien, regelgeving, in casu het opnemen in de beroepsreglementering, de Nadere Voorschriften Controle en Overige Standaarden ter zake valt op grond van het noodzakelijkheidsvereiste van art. 19 lid 4 WAB ook niet uit te leggen. Dat er geen sprake is van zelfregulering blijkt verder uit het feit dat er de facto geen sprake is van een ledenvergadering. Bij de laatste ledenvergaderingen in december 2022 waren van de ca. 22.000 leden 136 aanwezig en gaven 15 leden aan kennis te hebben genomen van de vergaderstukken. Dat heet niet zelfregulering maar bestuurlijke verwaarlozing.

De conclusie is dat de Wet op het accountantsberoep het product is van decennialang gelobby, dat de wet gebaseerd is op een ondeugdelijke motivering en zelfs niet voldoet aan de meest basale aan behoorlijke wetgeving te stellen eisen en zelfregulering ongewenst en een illusoir is.

D. Onwettige regelgeving door de bestuursorganen van de NBA

De Ledenvergadering van de NBA en het Bestuur van de NBA hebben Verordeningen respectievelijk Nadere Voorschriften vastgesteld zonder wettelijke basis en in strijd met het recht en overige besluiten genomen in strijd met het recht. Hierna wordt ingegaan op de onrechtmatigheid van enkele van de door de Ledenvergadering en het bestuur genomen besluiten. De Wet stelt nadrukkelijk dat slechts verplichtingen of voorschriften toelaatbaar zijn die **strikt noodzakelijk** zijn

voor het beoogde doel. Het enige toelaatbare doel is het bevorderen van de goede beroepsuitoefening door accountants. Er bestaat derhalve geen discretionaire ruimte ten aanzien van de beroepsreglementering, is een voorschrift strikt noodzakelijk dan moet het vanuit de wettelijke taak worden besloten, is het dat niet dan mag het niet worden besloten. Bevreemdend is ook dat het adviescollege de prioriteiten “gemiddeld” en “laag” toekent aan regelgeving. Hoe kan strikt noodzakelijke regelgeving een lage prioriteit hebben? Het valt dan ook niet in te zien dat de NBA zowel een adviescollege voor beroepsreglementering heeft ingesteld als ook een belanghebbendenorgaan voor de beroepsreglementering.

d 1. Kwaliteitsbeoordelingen bij niet-vergunninghouders: Verordening op de Raad van Toezicht Verordening op de Kwaliteitsbeoordelingen, Nadere Voorschriften Kwaliteitssystemen

De Ledenvergadering heeft onbevoegd de Verordening op de Raad van Toezicht en de Verordening op de Kwaliteitsbeoordelingen vastgesteld en het Bestuur van de NBA heeft onbevoegd de Nadere Voorschriften op de Kwaliteitssystemen vastgesteld. Art. 2 lid 2 sub a. van de Verordening op de Raad van Toezicht bepaalt dat de Raad van Toezicht namens het bestuur toezicht uitoefent op de beroepsuitoefening door accountants. De wet kent echter geen toezichtsbevoegdheden toe aan het bestuur dus deze kan die daartoe ook geen mandaat of machtiging verlenen. Sterker art. 5 lid 2 van de WAB bepaalt dat de Ledenvergadering toezicht uitoefent op het bestuur, daarmee is onverenigbaar dat het bestuur toezicht uitoefent op de leden. Bovendien kan een bestuursorgaan, in casu de Ledenvergadering van de NBA niet bij Verordening bepalen dat een ander bestuursorgaan in casu het bestuur mandaat en machtiging moet verlenen. Alleen het bestuur is bevoegd commissies in te stellen en mandaat te verlenen die zijn bevoegdheden betreffen.

Art.3 lid 4 van de Verordening op de Kwaliteitsbeoordelingen bepaalt dat het bestuur onderzoek kan verrichten bij een accountantseenheid. Art. 4 Verordening op de kwaliteitssystemen bepaalt dat het bestuur bevoegd is jaarlijks een monitoringvragenlijst te verlangen van de accountantseenheden. volgens art. 13 van de Verordening op de Kwaliteitsbeoordeling kan een toetser aanwijzingen geven en Art. 16 verplicht accountantseenheden een verbeterplan op te stellen wanneer de toetsing daartoe aanleiding geeft. De NBA is slechts gerechtigd tot haar wettelijke taken waaronder het bevorderen van een goede beroepsuitoefening art 3 sub a WAB. Bevorderen omvat niet het houden van toezicht op de leden. Inspectie, toezicht en controle behoeven een uitdrukkelijke wettelijke basis en kunnen niet gelezen worden in het begrip “bevorderen van een goede beroepsuitoefening”. Het toezicht op accountantsorganisaties door de AFM is niet voor niets in een formele wet vastgelegd. De parlementaire geschiedenis geeft aan dat het Nivra als rechtsvoorganger van de NBA oorspronkelijk wel een toezichtstaak had, die bestond in het verzorgen van het in de Wet op de Registeraccountants volledig uitgewerkte tuchtrecht, welke taak geschrapt is bij de invoering van de Wet Tuchtrecht

Accountants. Art. 19 lid 4 WAB bepaalt nadrukkelijk dat Verordeningen en Nadere Voorschriften slechts verbindend zijn voor accountants tenzij bij wet anders bepaald. De NBA is zonder uitdrukkelijke wettelijke bepaling niet bevoegd tot het opleggen van verplichtingen aan accountantseenheden en het houden van toezicht op accountantseenheden. Voor accountantsorganisaties (AFM-vergunninghouders) is er een summiere wettelijke basis ten aanzien van het stellen van regels voor kwaliteitssystemen art. 19 lid 2 sub b. WAB terwijl het toezicht door de AFM op grond van de met waarborgen voorziene WTA wordt uitgeoefend. Voor niet-vergunninghouders ontbreekt zowel een dergelijke bevoegdheid als een dergelijke noodzaak als een wettelijke toezichtsregeling.

De Raad van State heeft in zijn advies betreffende de Zorgautoriteit (Kamerstukken II, 2004–2005, 30 186, nr. 4, p. 4.) benadrukt dat samenloop van regelgevende bevoegdheden en het uitoefenen van toezicht problematisch en ongewenst is. Verder zijn accountantskantoren al onderworpen aan het toezicht door het BFT. Het door de NBA, de Raad van Toezicht uitgeoefende toezicht is derhalve illegaal. Het is daarenboven in de regel ook disproportioneel, in ieder geval bij accountants en accountantseenheden die geen wettelijke controles of controles in het kader van lagere publiekrechtelijke regelgeving uitvoeren.

d 2. Nadere Voorschriften Permanente Educatie 2019

Het bestuur van de NBA heeft Nadere Voorschriften Permanente Educatie 2019 en voorgaande versies vastgesteld. De verplichting tot het volgen van permanente educatie is in tegenstelling tot bijvoorbeeld de Wet op het Notarisambt en de Wet op de Gerechtsdeurwaarders niet in de Wet (WAB) verankerd. Het bestuur ontleent zijn bevoegdheid tot het besluit Nadere Voorschriften Permanente Educatie aan de Verordening Gedrags- en Beroepsregels Accountants art. 24 jo. art. 12. In de Nadere Voorschriften Permanente Educatie 2019 attribueert het bestuur zonder wettelijke bevoegdheid aan zichzelf de bevoegdheid toezicht uit te oefenen op het voldoen door accountants aan het bij of krachtens de Nadere Voorschriften bepaalde.

Tevens heeft het bestuur zonder wettelijke bevoegdheid aan zichzelf de bevoegdheid geattribueerd bij eenvoudig besluit anders dan bij Nadere Voorschriften verplichte onderwerpen aan te wijzen voor groepen van accountants. De Wet kent het bestuur slechts de voorwaardelijke bevoegdheid toe, bij delegatie door de Ledenvergadering, middels Nadere Voorschriften verplichtingen aan accountants op te leggen en Nadere Voorschriften treden pas in werking na publicatie in de Staatscourant. Desondanks heeft het bestuur tuchtklachten ingediend tegen accountants die niet voldaan hadden aan het verplichte PE- onderwerp “fraude” terwijl het besluit tot verplichtstelling nooit bekendgemaakt is in de Staatscourant en niet is medegedeeld aan de Minister. Verder heeft het bestuur aan accountants in business zonder wettelijke bevoegdheid de verplichting opgelegd tot het volgen van permanente educatie. De bestuursorganen van de NBA zijn slechts bevoegd verplichtingen op te leggen die strikt noodzakelijk zijn voor het beoogde doel in casu een goede beroepsuitoefening door accountants. Deze bevoegdheid betreft

uitsluitend de uitoefening van het beroep van accountant en niet van een willekeurig ander uitgeoefend beroep. Accountants in business oefenen het beroep van accountant niet uit. Derhalve kan hen geen verplichting tot het volgen van permanente educatie worden opgelegd. De NBA heeft in het verleden tuchtklachten ingediend tegen accountants in business die niet hebben voldaan aan de illegaal opgelegde PE verplichting.

d 3. Nadere Voorschriften Controle en Overige Standaarden

Het bestuur besluit met enige regelmaat wijzigingen in de NVCOS. Als reden voor de NVCOS wordt mede aangevoerd dat de NBA als lid van de IFAC zich verplicht heeft de IFAC regels voor zijn leden verplicht te stellen voor zover onder het nationale recht geoorloofd. De NBA doet dit zonder te toetsen of het invoeren van deze regels voldoet aan het wettelijke vereiste dat deze regels strikt noodzakelijk zijn voor het beoogde doel.

In december 2022 heeft de Ledenvergadering de door het bestuur voorgestelde Verordening op het Belanghebbendenorgaan vastgesteld dat een adviserende taak heeft bij de beroepsregelgeving. Gezien het bepaalde in art. 19 lid 4 WAB is dit absurd aangezien er geen beleidsruimte of discretionaire bevoegdheid bestaat met betrekking tot de beroepsreglementering, slechts regels die strikt noodzakelijk zijn voor het doel mogen worden voorgeschreven en het enige wettelijke doel dat door beroepsreglementering kan worden nagestreefd is het bevorderen van een goede beroepsuitoefening.

d 4. Verordening op de kennistoets

De ledenvergadering van de NBA heeft de Verordening op de Kennistoets besloten. De bevoegdheid de kennisvereisten van accountants te bepalen ligt niet bij de ledenvergadering van de NBA maar bij de Commissie Eindtermen Accountantsopleiding. De Wet kent aan de ledenvergadering niet de bevoegdheid toe de leden aan een aanvullend examen te onderwerpen, ook niet wanneer dat als kennistoets wordt aangeduid. Het bevorderen van een goede beroepsuitoefening omhelst niet het periodiek toetsen van de theoretische kennis van accountants en evenmin het afnemen van een herexamen aan geslaagden. Het bestuur van de NBA heeft in 2022 besloten een kennistoets verplicht te stellen met betrekking tot enkele standaarden uit de Nadere Voorschriften Controle en Overige Standaarden. Het bestuur van de NBA kan slechts Nadere Voorschriften na het horen van de leden besluiten en Nadere Voorschriften en besluiten die niet gericht zijn tot één of meer belanghebbenden zijn in de Staatscourant bekend te maken, hetgeen niet is geschiedt.

d 5. Handreiking 1118 Het optreden van de externe accountant in de algemene vergadering van aandeelhouders

Op 27 februari 2023 heeft het bestuur van de NBA handreiking 1118 doen uitgaan betreffende het optreden van de externe accountant in de algemene vergadering van aandeelhouders. Daarin wordt onder meer de stelling naar voren gebracht dat de

accountant van zijn geheimhoudingsplicht kan worden ontheven door de voorzitter van de algemene vergadering, dat is in de regel de voorzitter van de Raad van Commissarissen. Er wordt onder meer verwezen naar de corporate governance code, hetgeen onbegrijpelijk is omdat een buitenwettelijke code de wettelijke geheimhoudingsplicht niet kan relativeren. In 2005 is artikel 117 lid 5 BW2 ingevoerd. In dit artikellid is bepaald dat de accountant de algemene vergadering kan bijwonen en daarin het woord kan voeren. De NBA stelt dat uit de wetsgeschiedenis zou volgen dat art 117 lid 5 BW2 betreffende het bijwonen van en spreekrecht tijdens de algemene vergadering niet ziet op het toelichten van de jaarrekening maar op het toelichten van de controle. De Memorie van Toelichting stelt dat deze wetswijziging niet vereist is onder de EU-Richtlijn maar de accountant in de gelegenheid moet stellen de stelselwijziging naar een IFRS jaarrekening toe te lichten. De NBA leest in dit artikellid een wettelijke doorbreking van de geheimhoudingsplicht. Daar is echter geen sprake van, de binnen de EU geharmoniseerde strikte vertrouwelijkheids en geheimhoudingsplicht zoals onderstreept door overweging 10 van Richtlijn 2006/43/EG volgt uit het intrusieve karakter van de wettelijke controle en dient daarnaast onder meer de informatie-uitwisseling tussen accountants van verschillende groepsonderdelen. De geheimhouding wordt ernstig ondermijnd indien Nederlandse accountants vertrouwelijke informatie tijdens de algemene vergadering bekendmaken. Deze handreiking is met onmiddellijke werking in te trekken en accountants dienen er het zwijgen toe te doen wanneer er ook maar een vermoeden van vertrouwelijkheid bestaat. Artikellid 117 lid 5 BW2 is te schrappen, de EU-Verordening regelt het optreden van de accountant in de Algemene Vergadering afdoende.

De conclusie is dat de NBA en haar bestuursorganen niet in staat zijn hun taak naar behoren te vervullen.

E. Voorstel tot wetswijziging: Wetsvoorstel toekomst Accountancysector

Momenteel is een wetsontwerp in behandeling onder de aanduiding Wet Toekomst Accountancysector. Dit voorstel ziet onder meer op het invoeren van een rapportage van kwaliteitsindicatoren voor de wettelijke controle en de aanwijsbevoegdheid van auditkantoren. Met betrekking tot de wettelijke controle van de jaarrekening valt niet in te zien dat Nederland naast het voldoen aan de EU Richtlijn door omzetting in nationaal recht en het handhaven van de EU Verordening speelruimte heeft voor een wettelijke regeling. Het idee van een Nederlands accountantsberoep is gezien de internationalisering van het bedrijfsleven, van accountantsnetwerken en gezien een geharmoniseerde EU die streeft naar een gemeenschappelijke kapitaalmarkt al discutabel.

e 1. Onhoudbare premisse en kwaliteitsindicatoren

Aan het voorstel van de Wet Toekomst Accountancysector liggen onder meer ten grondslag: het rapport van de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants “In

het publiek belang” en het eindverslag van de Commissie Toekomst Accountancysector. Over het rapport van de NBA “In het publiek belang” kunnen we kort zijn: het voldoet niet aan enige aan een rapport te stellen eis. Het in korte tijd in elkaar geflanste rapport is letterlijk gebaseerd op wat anderen zeggen! Het is onbegrijpelijk dat het NBA bestuur dit rapport niet heeft tegengehouden, het doet ernstig afbreuk aan het vertrouwen in het beroep, de beroepsgroep en de beroepsorganisatie. Het toont aan dat het accountantsberoep in de breedte lijdt aan een schromelijk gebrek aan academische vaardigheden en het bestuur aan basale competentie. Ter verdediging moet gesteld worden dat het bestuur na de fusie uit dertien leden bestond, en je dan één ding zeker weet, namelijk dat er niet bestuurd wordt. Dit rapport kan alleen al daarom niet de grondslag zijn voor welk besluit dan ook. Het rapport van de Commissie toekomst accountancysector “Vertrouwen op controle” d.d. 12 januari 2020 geeft amper blijk van een meer systematisch verdedigbare aanpak. Strikt genomen had de commissie haar taak nooit mogen aanvaarden, aangezien de opdracht van de Minister gebaseerd is op de niet onderbouwde premisse dat er een structureel probleem bestaat ten aanzien van de wettelijke controle en dat een duurzame verbetering noodzakelijk is. Ook wordt er in de opdracht naar de bekende weg gevraagd, omdat de wettelijke controle van de jaarrekening van ondernemingen verregaand is geharmoniseerd, voor Organisaties van openbaar belang (en waarom zou de wetgever zich bemoeien met organisaties zonder openbaar belang) zelfs in een EU Verordening is vastgelegd. De samenstelling van de commissie geeft verder al weinig hoop dat er iets zinvol uit zal komen. De commissie gaat vervolgens in het eerste hoofdstuk al hopeloos de mist in. Het verwart de maatschappelijke functie van accountants met een publieke taak (of zelfs publiekrechtelijke taak). Het is geen taak van de overheid jaarrekeningen van private ondernemingen te controleren, zie daarover de historische beschouwing hierboven. In de Verenigde Staten, de oorsprong van het onafhankelijke staatstoezicht op accountantsorganisaties (PCAOB) bestaat bijvoorbeeld geen controleplicht, er bestaat slechts een voorwaardelijke plicht tot controle tot verkrijging en behoud van een beursnotering. De commissie concludeert terecht dat noch uit het tuchtrecht noch uit de publiekelijk bekend geworden incidenten valt op te maken dat er een structureel probleem bestaat ten aanzien van de kwaliteit van de accountantscontrole in Nederland. De commissie overweegt onder meer dat er in 2018 120 tuchtklachten tegen accountants werden ingediend en erkent dat deze ook op andere zaken dan de wettelijke controle betrekking hebben. De opmerking in het eindrapport van de Commissie Toekomst Accountancysector dat onder de 120 in 2018 klachten ingediende klachten ook klachten zijn begrepen die geen betrekking hebben op de wettelijke controle van de jaarrekening (Rapport “Vertrouwen op controle” d.d. 15 januari 2020 randnummer 97. p. 32) is een enorm understatement. In 2018 is in 85 tuchtzaken, deels betreffende gevoegde meervoudige klachten tegen accountants, uitspraak gedaan. Van de 85 uitspraken hebben 6 betrekking op de wettelijke controle van de jaarrekening van ondernemingen, de gegrond verklaarde klachten hebben betrekking op 4 gebrekkige controles zoals hieronder toegelicht.

ECLI:NL:TACAKN:2018:66 3 klachten van het Openbaar Ministerie tegen externe accountant die goedkeurende controleverklaringen heeft afgegeven bij de jaarrekeningen waarin betalingen als royalties waren verantwoord zonder voldoende te controleren of daar een zakelijke grond voor bestond. Klachten gegrond. Berisping. Betreft dezelfde controleopdracht als uitspraak ECLI:NL:TACAKN:2018:81.

ECLI:NL:TACAKN:2018:81 Klacht door belanghebbenden tegen externe accountant, deels gegrond verwerking onzakelijke royalties van respectievelijk € 244.059 in 2010, € 209.634 in 2011 € 203.635 in 2012. Klacht deels gegrond. Geen maatregel. Betreft zelfde controleopdracht als ECLI:NL:TACAKN:2018:66.

ECLI:NL:TACAKN:2018:58 Klachten door het Openbaar Ministerie. Ondeugdelijke controle bij vermogensbeheerder ten aanzien van retourprovisies die niet aan cliënten werden vergoed. Klacht deels gegrond. Berisping.

ECLI:NL:TACAKN:2018:38 Klacht AFM tegen accountant FC Twente. Onvoldoende grondslag voor goedkeurende verklaring bij jaarrekening 2012/2013, controle gebrekkig met betrekking tot restwaarde stadion en consolidatieplicht. Klacht gegrond, maatregel tijdelijke doorhaling.

ECLI:NL:TACAKN:2018:18 Klacht over gebrekkige controle van jaarrekening met betrekking tot vordering op de certificerende Stichting Administratiekantoor. Klacht ongegrond.

ECLI:NL:TACAKN:2018:11 Klacht curator. Controle schiet tekort op het punt continuïteitsbeoordeling en mogelijke stelselwijziging . Klacht deels gegrond. Maatregel: berisping.

De Accountantskamer geeft in zijn jaarverslagen dat in 2022 twaalf (12) tuchtklachten in 2021 veertien 14, in 2019 vierentwintig 24 tuchtklachten zijn afgedaan die betrekking hadden op controleopdrachten. Dit omvat zowel wettelijke controles als vrijwillige controles. Hierna een korte bespreking van uitspraken uit 2022 die betrekking hebben op de wettelijke controle van de jaarrekening van ondernemingen (art. 393 BW2) . Welgeteld vijf (5) klachten betreffen de wettelijke controle van de jaarrekening van ondernemingen naar art. 393 BW2 en wel:

ECLI:NL:TACAKN:2022:39 Klacht van de AFM, van oorsprong Israëlische vastgoed onderneming met bezittingen in New York met holding in Nederland. Klacht grotendeels gegrond. Tijdelijke doorhaling.

ECLI:NL:TACAKN:2022:34 Klacht van de AFM tegen MKB accountant naar aanleiding van uitgevoerde kantoortoets. Twee uitgevoerde wettelijke controles voldeden niet aan de daaraan te stellen eisen. Klacht grotendeels gegrond. Tijdelijke doorhaling.

ECLI:NL:TACAKN:2022:22 Klacht curatoren Mitra tegen controlerend groepsaccountant die de balansmanipulaties niet heeft geconstateerd bij de controle. Klacht deels gegrond. Tijdelijke doorhaling.

ECLI:NL:TACAKN:2022:11 Klacht door cliënten, de gecontroleerde vennootschappen, betreft controle van bedrijfsactiviteiten in Oekraïne en met name het onvoldoende opvolgen van signalen van fraude: Klacht gegrond: Berisping.

ECLI:NL:TACAKN:2022:10 Klacht AFM geïnitieerd naar aanleiding van een kwaliteitstoets. Betreft tekortkomingen bij uitvoeren van controle van een middelgrote beursgenoteerde onderneming in de energiehandel. Klacht gegrond: Tijdelijke doorhaling.

De volgende klachten zijn afgedaan die betrekking hadden op andere wettelijke controles:

ECLI:NL:TACAKN:2022:2 Wettelijke controle van de jaarrekening van een gemeente. Klacht ingediend door gemeenteraadsleden tegen de accountant die een goedkeurende verklaring heeft afgegeven bij de jaarrekening van een gemeente. Klacht ongegrond.

ECLI:NL:TACAKN:2022:12 Wettelijke controle zorginstelling. Klacht OM tegen accountant die goedkeurende verklaringen heeft afgegeven bij de jaarrekeningen van een zorginstelling waar sprake was van fraude, inbreuk op de Wet Normering Topinkomens. Klacht gegrond: Tijdelijke doorhaling.

ECLI:NL:TACAKN:2022:1 Wettelijke controle naar buitenlands recht. Klacht van de Centrale bank van Curaçao wegens ontoereikende controle van Ennia, een grote beursgenoteerde verzekeringsmaatschappij gevestigd in Curaçao. Klacht deels gegrond: Tijdelijke doorhaling.

Alleen in deze laatste zaak in Curaçao is sprake van een significant financieel belang. Wat een analyse van de zaak leert is echter dat juist dit geval aantoont dat het systeem wel werkt. De aanvankelijk met de controle belaste Big-four accountant had geweigerd een goedkeurende verklaring af te geven wegens onzekerheid betreffende de onderbouwing van de waarde van een vastgoedproject en toen heeft de onderneming een andere, minder kritische accountant gevonden die wel genoeg nam met de ontoereikende onderbouwing van de in de balans opgenomen waarde. De aandacht van de toezichthouder die de tuchtklacht heeft ingediend was toen al vol op de onderneming gericht.

Wat we uit bovenstaande analyse leren is dat het aantal tuchtklachten die betrekking hebben op de wettelijke controle van de jaarrekening van ondernemingen verwaarloosbaar is, het betreft een markt van meer dan 19.000 wettelijke controles per jaar met een honorarium van meer dan 1 miljard euro per jaar. De grotendeels consequenteloze tekortkomingen hebben in meerdere gevallen betrekking op buitenlandse activiteiten die in de eerste plaats door buitenlandse accountants gecontroleerd worden. Tevens kunnen we concluderen dat de Commissie Toekomst

Accountancysector wanneer zij haar analyse van de tuchtklachten met iets meer diepgang had uitgevoerd alleen al op grond van het verwaarloosbare aantal en de verwaarloosbare ernst van de tekortkomingen met betrekking tot de wettelijke controle van de jaarrekening had moeten concluderen, dat er helemaal geen sprake is van een probleem is. Verder blijkt dat zowel de subjectieve als objectieve reikwijdte van het tuchtrecht dringend aan herziening toe is. Mede aanleiding voor de politieke belangstelling voor de kwaliteit van de accountantscontrole waren het faillissement van Imtech en de problemen bij de woningcorporatie Vestia. Over Imtech kunnen we kort zijn, ten eerste betrof het gebeurtenissen in Polen en Duitsland, ten tweede: een overheid die bij infrastructurele projecten structureel de kosten fout inschat en bij een relatief overzichtelijk project als de verbouwing van de Tweede Kamer herhaaldelijk de ramingen moet bijstellen moet begrijpen dat de jaarrekening van een onderneming als Imtech in het beste geval een redelijke schatting, en in de regel gewoon een schatting is. Ondernemingen gaan niet failliet door een gebrekkige controle. Faillissement is, zoals juristen het stellen, “kleurloos”, het is het zelfreinigende proces van de vrije markteconomie. Ook om deze reden is de obsessie van de wetgever en de NBA met continuïteit misplaatst.

In de crisis bij Vestia en, in de breedte, bij de gehele woningcorporatiesector als gevolg van de rentederivaten en rentedaling, speelden de accountantscontrole en de directiefraude een betekenisloze rol. Het valt de politiek te verwijten dat het eraan heeft meegewerkt dat de fraude breed werd uitgemeten terwijl het eigen falende toezicht en ontbrekende regelgeving de ware oorzaken voor de grote financiële problemen in de sector waren. Het hoeft dan ook niet te verbazen dat bij de beantwoording van vragen uit het Integraal Afwegingskader (IAK) geen geldig antwoord op de vraag wordt gegeven welk probleem door de wetgeving dient te worden opgelost. Het gestelde probleem, dat er meerdere rapporten zijn uitgebracht waarin geconcludeerd wordt dat de kwaliteit van de accountantscontrole in Nederland onvoldoende is, is geen geldig probleem dat door de wetgever dient te worden opgelost. Bij vijf tuchtklachten per jaar, de ultieme kwaliteitsindicator voor de kwaliteit van de wettelijke controle, is alleen al de gedachte aan een verplichte rapportage van kwaliteitsindicatoren absurd.

e 2. Aanwijsbevoegdheid

De voorgestelde aanwijsbevoegdheid voor het bestuur van de NBA voor beursgenoteerde organisaties die geen accountant kunnen vinden is disproportioneel en in strijd met het Unierecht. Verordening 537/2014/ EU art 16 lid 2 verbiedt inmenging bij de selectie van de accountant en het Unierecht verbiedt regelgeving door lidstaten ten aanzien van onderwerpen waarin een EU-Verordening voorziet. Art. 1 Verordening 537/2014 bepaalt dat de Verordening voorziet in de selectie van de wettelijke auditors en auditkantoren. Als er een EU-Verordening tot een intern rechtsconflict leidt dient dit binnen het EU-Recht te worden opgelost. Het valt verder niet in te zien dat de wetgever de contractvrijheid van accountants zou doorbreken ten gunste van kleine rechtspersonen die uitsluitend op grond van hun

vrijwillige keuze hun effecten aan een gereguleerde beurs te laten noteren en verhandelen binnen de wettelijke controleplicht vallen.

Voor een groot deel is het debacle “Wet toekomst accountancysector” de verantwoordelijkheid van de NBA, haar bestuur en haar directie. Dezen zijn tekortgeschoten in hun taak de gemeenschappelijke belangen van accountants te behartigen en hebben alleen hun eigen belang nagestreefd dat gediend is met zo veel mogelijk inmenging en regelgeving en wettelijke taken zoals de aanwijsbevoegdheid en de rapportage van kwaliteitsindicatoren.

Samenvattend kan worden geconcludeerd dat er geen enkele indicatie is van een structurele kwaliteitsgebrek bij de wettelijke controle van de jaarrekening van ondernemingen in Nederland en dat er dienaangaande geen taak ligt voor de Nederlandse wetgever en de het voorstel van wet, Wet toekomst accountancysector, een overbodig wetsvoorstel is.

F. Rechtsvergelijking

Ter beoordeling van de kwaliteit van de Wet- en regelgeving met betrekking tot het Nederlandse accountantsberoep en de wettelijke controle van de jaarrekening worden summiere vergelijkingen gemaakt met de Wet op het Notarisambt en met het Duitse recht met betrekking tot de wettelijke controle van de jaarrekening.

f 1. Rechtsvergelijking met de Wet op het Notarisambt

Bij een vergelijking van de Wet op het Accountantsberoep met de Wet op het Notarisambt blijken onmiddellijk belangrijke tekortkomingen in de Wet op het Accountantsberoep:

De Wet op het Notarisambt in tegenstelling tot de Wet op het accountantsberoep:

- geeft een definitie van het notarisambt, bepaalt wat het Notarisambt inhoudt;
- legt in de wet Notarissen een plicht tot het volgen van permanente educatie op;
- regelt in de Wet het toezicht op de Notarissen door het Bureau Financieel Toezicht.

f 2 Rechtsvergelijking met het Duitse recht

Ook bij de rechtsvergelijking met de Duitse Wirtschaftsprüferordnung en het Duitse Handelsgesetzbuch worden tekortkomingen in de Wet op het accountantsberoep duidelijk. In tegenstelling tot de Nederlandse wet:

regelt de Wirtschaftsprüferordnung:

in hoofdstuk 3 de rechten en plichten van accountants, onder meer :

- definieert in § 2 het beroep van accountant, regelt uitsluitend het beroep van openbaar accountant met de bevoegdheid wettelijke controles uit te voeren,
- met welke overige activiteiten het beroep verenigbaar is,
- de organisaties waarbinnen de accountants samenwerken, de Wirtschaftsprüfungsgesellschaften die eveneens lid zijn en verklaart de beroepsregels ook op de samenwerkingsverbanden van toepassing
- het kwaliteitsbeheersingssysteem voor alle beroepsbeoefenaren en alle beroepsactiviteiten (§ 55b WPO).

- de geheimhoudingsplicht en verklaart deze ook van toepassing op niet-accountants die bij de controle werkzaam zijn § 43 en 50 WPO en het voortbestaan na het verlaten van het beroep.
- in de Wet dat accountants verplicht zijn permanente educatie te volgen en daar aantekening van te houden. § 43 lid. 2
- in de wet het Toezicht op de naleving § 43 Abs. 2 Satz 4, van permanente educatieplicht door de Wirtschaftsprüferkammer (§ 4 WPO)
- in de Wet de verzekeringsplicht en de mogelijkheid de aansprakelijkheid wegens veroorzaakte schade te beperken.

Het Handelsgesetzbuch regelt in § 320 de plicht van de gecontroleerde stukken aan de accountant te tonen en informatie te verschaffen in het kader van de wettelijke controle van de jaarrekening. De Wet verklaart in § 317 lid 5 HGB tevens de internationale controlestandaarden zoals door de Commissie vastgesteld van toepassing. Dit doet de WAB alleen voor buitenlandse beroepsbeoefenaren. Verder vormen volgens § 317 HGB lid 4a noch de beoordeling van de continuïteit noch de beoordeling van de effectiviteit en efficiëntie van het ondernemingsbestuur voorwerp van de controle een dergelijk oordeel komt de accountant als verlengstuk van de staat binnen de wettelijke controle ook niet toe..

G. Conclusie en aanbevelingen

g 1. Conclusie

De conclusie is dat er geen enkele indicatie bestaat dat er een structureel probleem met betrekking tot de wettelijke controle van de jaarrekening van ondernemingen in Nederland bestaat. de Nederlandse Wetgeving schromelijk tekortschiet bij het regelen van zaken die bij wet geregeld dienen te worden, de wetgever zelfs de definitie en inhoud van het beroep niet in de wet heeft vastgelegd en volstaan heeft met een aantal vage verwijzingen in art. 19 WAB, verzuimd heeft de accountant de wettelijke bevoegdheden toe te kennen die cruciaal zijn voor de uitvoering van zijn werkzaamheden en ook de geheimhoudingsplicht onvoldoende heeft geregeld. Een beroepsorganisatie zonder beroep is geen beroepsorganisatie. Voor de gedelegeerde regelgeving door de Ledenvergadering en het Bestuur van de NBA ontbreekt op cruciale punten een wettelijke basis en de bestaande wettelijke kaders worden overschreden. Er bestaat geen geldige rechtvaardiging voor zelfregulering, noch is er sprake van functionerende zelfregulering. en noch de NBA, noch de wetgever hanteert een geldig toetsingskader voor de regelgeving. Het toezicht door de Ledenvergadering op het bestuur en het toezicht door de Minister op de beroepsorganisatie falen.

g 2. Aanbevelingen

De uit bovenstaande conclusies volgen de volgende aanbevelingen: De accountantswetgeving moet ingrijpend worden gewijzigd en alle geharmoniseerde regelgeving moet in de wet worden opgenomen, zelfregulering is daarbij betekenisloos. Het beroep van accountant als wettelijke controleur, en alleen als

wettelijke controleur, is bij wet in te stellen en in die wet te definiëren, en de rechten, plichten en bevoegdheden van de accountant zijn de wet vast te leggen, inclusief de verplichting tot het voldoen aan de plicht tot permanente scholing. De verplichting van rechtspersonen de accountant stukken voor te leggen en informatie te verschaffen dient wettelijk geregeld te worden. Alleen vergunninghouders zijn toe te laten tot wettelijke controles en controles op grond van gedelegeerde regelgeving. Het lidmaatschap van de NBA is te beperken tot accountants die wettelijke bevoegdheden uitoefenen dan wel bij vergunninghouders werkzaam zijn, het toezicht van de AFM, nu beperkt tot de accountantsorganisaties en externe accountants is uit te breiden met het toezicht op alle bij vergunninghouders werkzame accountants. De overige accountants zijn met behoud van hun opleidingstitel uit de beroepsorganisatie te verwijderen, zij kunnen zich, bij behoefte, privaatrechtelijk organiseren. De verordenende bevoegdheid van de NBA is te schrappen, bij een geharmoniseerd wetgevingskader is geen plaats voor zelfregulering en voor werkzaamheden die geen wettelijke bevoegdheden vereisen bestaat geen noodzaak en daarmee geen rechtvaardiging of bevoegdheid tot regulering. De taken van de publiekrechtelijke beroepsorganisatie zijn te beperken tot het voeren van het register, het behartigen van de gemeenschappelijke belangen van controlerende accountants en het regelen van de praktijkopleiding en het examen. De taak van de accountant als verlengstuk van de overheid bij de controle van publiekrechtelijke lichamen, door de overheid gefinancierde instellingen en gesubsidieerde organisaties is in de wet uit te werken. Alternatief kan afgezien worden van een publiekrechtelijke beroepsorganisatie en kunnen deze taken door andere bestuursorganen worden overgenomen. Art. 117 lid 5 BW2 betreffende het spreekrecht van de accountant is te schrappen. Handreiking 1118 betreffende het optreden van de externe accountant in de algemene vergadering is in te trekken. Het tuchtrecht is te herzien en zowel subjectief als objectief sterk te beperken.

Heerlen 19 april 2023

Alexander Vissers
mr. drs. A.P.M. Vissers RA
Parmentierstraat 33
6417AX Heerlen