

LJN: AX8915, College van Beroep voor het bedrijfsleven , AWB 05/817

Datum uitspraak: 30-05-2006
Datum publicatie: 20-06-2006
Rechtsgebied: Bestuursrecht overig
Soort procedure: Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie: Wet op de Registeraccountants

Uitspraak

College van Beroep voor het bedrijfsleven

AWB 05/817 30 mei 2006
25000 Wet op de Registeraccountants

Uitspraak in de zaak van:

A AA CPA, wonende te B, appellant,
gemachtigde: mr. P.J.M. Koenen, advocaat te Amsterdam,
tegen
de Minister van Financiën, verweerder,
gemachtigde: mr. S. van Heukelom-Verhage, advocaat te Den Haag,

aan welk geding als derde partij is deelgenomen door
het Examenbureau Registeraccountants, gevestigd te Amsterdam,
gemachtigde: mr. F. Waardenburg, advocaat te Den Haag.

1. De procedure

Appellant heeft bij brief van 7 november 2005, bij het College binnengekomen op 8 november 2005, beroep ingesteld tegen een besluit van verweerder van 30 september 2005 en tevens verzocht om een versnelde behandeling van het beroep op voet van artikel 8:52, eerste lid, Awb.

Bij voornoemd besluit heeft verweerder het administratief beroep van appellant tegen een besluit van het Examenbureau registeraccountants (hierna: Examenbureau) van 17 augustus 2004 ongegrond verklaard. Bij laatstgenoemd besluit heeft het Examenbureau het verzoek van appellant tot afgifte van een verklaring van vakbekwaamheid als bedoeld in artikel 80a van de Wet op de Registeraccountants (hierna: Wet RA), alsmede tot vrijstelling van de proeve van bekwaamheid als bedoeld in artikel 80b Wet RA afgewezen.

Bij brief van 14 november 2005 heeft het College het verzoek van appellant om versnelde behandeling ingewilligd.

Bij brief van 28 november 2005 heeft verweerder de op de zaak betrekking hebbende stukken overgelegd.

Bij brief van 29 november 2005 heeft verweerder een verweerschrift ingediend.

Bij brief van 22 februari 2006 heeft het Examenbureau het College verzocht het in de gelegenheid te stellen als partij aan het geding deel te nemen. Bij brief van 23 februari 2006 is dit verzoek ingewilligd.

In zijn brief van 15 maart 2006 heeft het Examenbureau gereageerd op het beroepschrift.

Bij brief van 16 maart 2006 heeft het curatorium voor registeraccountants en Accountants-Administratieconsulenten (hierna: het curatorium) het College verzocht het in de gelegenheid te stellen als partij aan het geding deel te nemen. Bij brief van 31 maart 2006 is dit verzoek afgewezen.

Op 11 april 2006 heeft het onderzoek ter zitting plaatsgehad, waarbij appellant in persoon en verweerder bij monde van zijn gemachtigde hun standpunten hebben toegelicht. Het standpunt van het Examenbureau is toegelicht door diens gemachtigde. Van de zijde van het Examenbureau zijn voorts verschenen J. Blom en dr. A.J. Bindenga RA, beiden verbonden aan het Examenbureau. Voorts heeft dr. J.C.K.W. Bartel, voorzitter van het curatorium, het College inlichtingen verschaft.

2. De grondslag van het geschil

2.1 Richtlijn 84/253/EEG van de Raad van 10 april 1984 op de grondslag van artikel 54, lid 3, sub g), van het Verdrag inzake de toelating van personen, belast met de wettelijke controle van boekhoudbescheiden (Pb. L 1984 nr. 126, blz.: 20; hierna: Achtste richtlijn) bepaalt voor zover hier van belang:

“Artikel 4

Natuurlijke personen kunnen slechts worden toegelaten tot het verrichten van de wettelijke controle van de in

artikel 1, lid 1, bedoelde stukken, wanneer zij, na het niveau te hebben bereikt om tot een universiteit te worden toegelaten, een theoretische opleiding en een praktijkopleiding hebben gevolgd en met goed gevolg een door de staat georganiseerd of erkend vakbekwaamheidsexamen hebben afgelegd waarvan het niveau overeenkomt met een afgesloten universitaire opleiding.

Artikel 5

Het in artikel 4 bedoelde vakbekwaamheidsexamen moet de garantie bieden dat de noodzakelijke theoretische kennis van de vakgebieden die voor de wettelijke controle van de in artikel 1, lid 1, bedoelde stukken van belang zijn, aanwezig is en bij de uitoefening van deze controle in de praktijk kan worden gebracht.

Dit examen moet ten minste één schriftelijk gedeelte omvatten.

(...)

Artikel 8

1. Ter verkrijging van het op het examen te toetsen vermogen om de theoretische kennis in de praktijk toe te passen, moet een ten minste drie jaar durende praktijkopleiding worden gevolgd die in het bijzonder de controle van jaarrekeningen, geconsolideerde jaarrekeningen of soortgelijke financiële opstellingen omvat. Deze praktijkopleiding moet voor ten minste twee derde worden gevolgd bij een krachtens het recht van de lid-staat overeenkomstig deze richtlijn toegelaten persoon; de Lid-Staten mogen evenwel toestaan dat de praktijkopleiding wordt gevolgd bij een krachtens het recht van een andere Lid-Staat overeenkomstig deze richtlijn toegelaten persoon .

2. De Lid-Staten zien erop toe dat de gehele praktijkopleiding wordt gevolgd bij personen die voldoende waarborgen bieden voor de opleiding van de stagiair.

Artikel 9

De Lid-Staten mogen personen die niet aan de in artikel 4 gestelde eisen voldoen, toelaten tot de wettelijke controle van de in artikel 1, lid 1, bedoelde stukken, mits zij aantonen dat zij:

- a) gedurende vijftien jaar beroepswerkzaamheden hebben verricht waardoor zij voldoende ervaring op financieel, juridisch en boekhoudkundig gebied verkregen kunnen hebben en met goed gevolg het in artikel 4 bedoelde vakbekwaamheidsexamen hebben afgelegd, ofwel
- b) gedurende zeven jaar op dat gebied beroepswerkzaamheden hebben verricht en bovendien de in artikel 8 bedoelde praktijkopleiding hebben gevolgd en met goed gevolg het in artikel 4 bedoelde vakbekwaamheidsexamen hebben afgelegd.”

In de Wet RA is onder meer het volgende bepaald:

"Artikel 55

1. Er is een accountantsregister, waarin als registeraccountant op hun aanvraag worden ingeschreven zij, die voldoen aan de bij deze wet gestelde eisen.

(...)

Artikel 58

In het accountantsregister kunnen worden ingeschreven zij, die beschikken over:

(...)

- c. een verklaring van vakbekwaamheid als bedoeld in artikel 80a.

Artikel 58a

Degene, die is ingeschreven in het accountantsregister als bedoeld in artikel 55, is gerechtigd tot het voeren van de titel registeraccountant, afgekort RA.

(...)

Artikel 71

Er is een accountantsexamen, dat bestaat uit een theoretisch gedeelte en een praktijkgedeelte.

(...)

Artikel 73a

1. Ten behoeve van het praktijkgedeelte van het examen dient gedurende ten minste drie jaar een praktijkopleiding die in het bijzonder betrekking heeft op de controle van jaarrekeningen, geconsolideerde jaarrekeningen of soortgelijke financiële opstellingen te worden gevolgd bij personen die voldoende waarborgen bieden voor de opleiding van de stagiair.

2. De in het eerste lid bedoelde praktijkopleiding dient gedurende ten minste twee jaar te worden gevolgd bij een registeraccountant.

3. De Orde verleent medewerking aan de praktijkopleiding. De ledenvergadering kan daartoe bij verordening nadere regels stellen.

(...)

Artikel 80a

Het examenbureau geeft een verklaring van vakbekwaamheid af aan degene die:

a. 1e. (...) of

2e. in andere gevallen dan bedoeld in het eerste onderdeel, beschikt over een in een ander land dan Nederland verkregen diploma of soortgelijk bewijsstuk, waaruit naar het oordeel van het examenbureau eenzelfde niveau van vakbekwaamheid blijkt als die, welke blijkt uit het met goed gevolg afgelegd hebben van het in artikel 71, bedoelde examen en

b. met goed gevolg de in artikel 80b, eerste lid, bedoelde proeve van bekwaamheid heeft afgelegd.

Artikel 80b

1. Er wordt ten minste tweemaal per jaar voor degenen, die voldoen aan de in artikel 80a, onder a, gestelde eis, een proeve van bekwaamheid afgenomen, waarbij de kennis van de betrokkene van het Nederlandse recht wordt getoetst, voor zover deze kennis noodzakelijk is voor een goede uitoefening van de controle van jaarrekeningen en andere financiële verantwoordingen, alsmede diens kennis van de voor registeraccountants geldende gedrags- en beroepsregels.

2. Het examenbureau regelt, met inachtneming van het in het eerste lid bepaalde, de omvang en de inrichting van de proeve, alsmede de eisen voor het verkrijgen van vrijstelling van bepaalde onderdelen daarvan. Deze regeling behoeft de goedkeuring van Onze Minister van Economische Zaken. Het examenbureau maakt de regeling na goedkeuring in de Staatscourant bekend.

Artikel 80c

1. Degene, die aan de in artikel 80b, eerste lid, bedoelde proeve wil deelnemen, dient daartoe een verzoek in bij het examenbureau, onder overlegging van een bewijsstuk als bedoeld in artikel 80a, onder a, eerste of tweede onderdeel.

2. Op een verzoek om toelating tot de proeve wordt door het examenbureau binnen vier maanden na ontvangst van dat verzoek beslist.

3. Een belanghebbende kan tegen een beschikking als bedoeld in het tweede lid beroep instellen bij Onze Minister van Economische Zaken.

4. Alvorens te beslissen, hoort Onze voornoemde Minister het curatorium." (...)"

De Wet van 6 augustus 1993 tot wijziging van de Wet op de Registeraccountants en de Wet op de Accountants-Administratieconsulenten (wijziging in verband met de invoering Achtste Richtlijn van de Raad van de Europese Gemeenschappen inzake het vennootschapsrecht), Stb. 1993, 465 (hierna: Wijzigingswet), luidt voor zover hier van belang als volgt:

“Artikel II Overgangsbepalingen Wet op de Registeraccountants

A.

Elke inschrijving in het accountantsregister krachtens de vervallen artikelen 81 tot en met 102 van de Wet op de Registeraccountants blijft geldig totdat deze op grond van de wet wordt doorgehaald.

B.

Mits de aanvraag om inschrijving is ingediend binnen zes jaar na de datum van inwerkingtreding van deze wet kunnen, in afwijking van artikel 58 van de Wet op de Registeraccountants, in het accountantsregister tevens worden ingeschreven zij, die beschikken over een bewijsstuk waaruit blijkt dat zij uiterlijk binnen zes jaar na de datum van inwerkingtreding van deze wet met goed gevolg hebben afgelegd:

a. het accountantsexamen, bedoeld in artikel 71 van de Wet op de Registeraccountants, zoals dat artikel luidde voor de datum van inwerkingtreding van deze wet;

b. het accountantsexamen, bedoeld in artikel 80a van de Wet op de Registeraccountants, zoals dat artikel luidde voor de datum van inwerkingtreding van deze wet;

c. het accountantsexamen aan een universiteit in de zin van de Wet op het wetenschappelijk onderwijs of aan de in de Wet op de Open Universiteit geregelde Open Universiteit;

d. het theoretische gedeelte van het in artikel 71 van de Wet op de Registeraccountants bedoelde accountantsexamen;

e. een accountantsexamen, ter zake waarvan een verklaring als bedoeld in artikel 79a, eerste of tweede lid, van de Wet op de Registeraccountants is afgegeven.”

Het Examenbesluit registeraccountants 1994 (Stb. 1994, 85, zoals gewijzigd; hierna: het Examenbesluit) luidt voor zover hier van belang:

“Artikel 9

1. Bij het praktijkgedeelte van het examen toetst het examenbureau de vaardigheid in de praktijk in de in artikel 4, eerste lid, genoemde vakken en in het bijzonder in de vakken externe verslaggeving, administratieve organisatie en leer van de accountantscontrole.

2. De werkzaamheden aan de hand waarvan de in het eerste lid bedoelde vaardigheid wordt getoetst betreffen in ieder geval:

- controleplanning;
- vastlegging en beoordeling van administratieve organisatie en interne controlesystemen en daarmee samenhangende automatiseringssystemen;
- opstellen van een gedetailleerd controleprogramma;
- toepassen van verschillende controletechnieken;
- beoordelen van jaarrekeningen;
- opstellen van accountantsrapporten en accountantsverklaringen.

Artikel 10

1. Ten behoeve van de in artikel 9 bedoelde toetsing stelt degene die aan het praktijkgedeelte van het examen deelneemt gedurende drie jaar na de aanvang van dat gedeelte elk half jaar een praktijkverslag op waarin de aard en de omvang van de door hem verrichte werkzaamheden zijn vastgelegd. Het verslag wordt voorzien van een beoordeling van die werkzaamheden door degene bij wie de praktijkopleiding wordt gevolgd.
 2. Degene die deelneemt aan het praktijkgedeelte van het examen stelt voorts ten behoeve van de in artikel 9 bedoelde toetsing een scriptie op over een onderwerp dat ligt op het terrein van een van de in artikel 4, eerste lid, onder i, j of k, genoemde vakken.
- (...)

In februari 1996 is de Dispensatieregeling niet-EU accountants ten behoeve van de RA-kwalificatie gepubliceerd in het blad De Accountant. Deze regeling luidde, voor zover hier van belang:

“1. De dispensatieregeling is van toepassing op de bezitter van een accountantsdiploma dat recht geeft op inschrijving bij de navolgende instituten alsmede de bevoegdheid geeft tot wettelijke controle in het desbetreffende land.

Verenigde Staten – American Institute of Certified Public Accountants.

(...)

2. Het Examenbureau verklaart het niveau van vakbekwaamheid van de aanvrager gelijkwaardig aan dat van een bezitter van het diploma die met goed gevolg het accountantsexamen heeft afgelegd als bedoeld in artikel 71 Wet op de Registeraccountants (theorie en praktijk), indien aan de navolgende aanvullende eisen is voldaan.

3. a. Na het behalen van het buitenlandse diploma moet in fulltime dienstverband ten minste drie jaar relevante werkervaring worden opgedaan en staat van dienst worden opgebouwd op een in Nederland gevestigd kantoor van registeraccountants.

b. (...)

c. De werkzaamheden die ten grondslag liggen aan de staat van dienst worden door de kandidaat geregistreerd en vastgelegd in een rapport dat wordt beoordeeld door en goedkeuring behoeft van een mentor/registeraccountant van het desbetreffende kantoor.

d. (...)

e. (...)

f. (...)

(...)

5. De aanvrager wordt, indien hij niet aan de aanvullende eisen van de verklaring van vakbekwaamheid voldoet, gelijktijdig met het vervullen van de voorwaarden als vermeld onder punt 3, van deze regeling in de gelegenheid gesteld tot:

a. deelname aan de proeve van bekwaamheid

of

b. gebruikmaking van de dispensatieregeling van de proeve van bekwaamheid.”

In de op grond van artikel 80b Wet RA op 28 augustus 1996 vastgestelde Regeling proeve van bekwaamheid is onder meer het volgende bepaald:

“Artikel 7

Het Examenbureau stelt degene die beschikt over schriftelijke bewijzen waaruit naar het oordeel van het Examenbureau blijkt dat hij de kennis heeft die is vereist voor het met goed gevolg afleggen van één of meer onderdelen van de proeve, vrij van het afleggen van de desbetreffende onderdelen.”

Bij Koninklijk Besluit van 3 april 2003 is de zorg voor de Wet op de Registeraccountants, de Wet op de Accountants-Administratieconsulenten en de op deze wetten gebaseerde regelgeving overgedragen van de Minister van Economische Zaken aan de Minister van Financiën (Stb. 2003, 175).

2.2 Op grond van de stukken en het onderzoek ter zitting zijn in deze zaak de volgende feiten en omstandigheden voor het College komen vast te staan.

- Bij brief van 30 juni 2004 heeft appellant verzocht om een verklaring van vakbekwaamheid als bedoeld in artikel 58, onder c, en artikel 80a, onder a ten tweede, Wet RA, alsook om vrijstelling van de proeve van bekwaamheid als bedoeld in artikel 80a, onder b, van deze wet. Bij brief van 27 juli 2004 heeft appellant zijn aanvraag nader toegelicht.

- Bij besluit van 17 augustus 2004 heeft het Examenbureau deze verzoeken afgewezen.

- Bij brief van 3 september 2004 heeft appelland tegen dit besluit, conform de daaronder vermelde rechtsmiddelenclausule, bezwaar gemaakt.
- Naar aanleiding van dit bezwaar is appelland op 5 november 2004 gehoord.
- Vervolgens heeft het Examenbureau bij besluit van 3 januari 2005 het bezwaar ongegrond verklaard.
- Hiertegen heeft appelland bij brief van 10 februari 2005 beroep ingesteld bij het College.
- Het College heeft in zijn uitspraak van 14 juni 2005 (AWB 05/120, LJN AT8365) het beroep gegrond verklaard, de beslissing op bezwaar vernietigd en bepaald dat het Examenbureau het bezwaarschrift moet doorzenden aan de ter zake bevoegde minister ter behandeling als administratief beroepschrift.
- Bij brief van 27 juli 2005 heeft verweerder aan appelland, in reactie op diens faxbericht van gelijke datum, te kennen gegeven dat de mondelinge toelichting op het bezwaarschrift op de hoorzitting van 5 november 2004, alsmede het beroepschrift, zoals ingediend bij het College, onderdeel uitmaken van het dossier dat door de Adviescommissie bij haar besluitvorming zal worden betrokken.
- Op 15 september 2005 is appelland op zijn administratief beroep gehoord. Bij die gelegenheid heeft verweerder eveneens het Examenbureau en – op voet van artikel 79a, zesde lid, Wet RA – het curatorium gehoord.
- Vervolgens heeft verweerder het bestreden besluit genomen.

3. Het standpunt van verweerder

Bij het bestreden besluit heeft verweerder het administratief beroep ongegrond verklaard en daaraan het volgende ten grondslag gelegd.

Verweerder heeft tot uitgangspunt genomen de gronden die zijn opgenomen in het als administratief beroepschrift te beschouwen bezwaarschrift van 3 september 2004. Met de gronden die zijn vermeld in het beroepschrift, gericht aan het College, is slechts rekening gehouden voor zover deze zijn te herleiden tot de gronden die zijn opgenomen in het beroepschrift van 3 september 2004.

Verweerder stelt in zijn beslissing en zijn verweerschrift voorop, dat voor het antwoord op de vraag of het door appelland behaalde Amerikaanse CPA-diploma gelijkwaardig is aan het met goed gevolg afgelegd hebben van het accountantsexamen als bedoeld in artikel 71 Wet RA (hierna: het RA-diploma) bepalend is het niveau van vakbekwaamheid dat blijkt uit genoemd RA-diploma. Blijkens artikel 71 Wet RA bestaat het examen uit een theoretisch gedeelte en een praktijkgedeelte. Op grond van artikel 73a, eerste en tweede lid, Wet RA dient ten behoeve van het praktijkgedeelte van het examen gedurende ten minste drie jaar een praktijkopleiding te worden gevolgd. Dit betekent, zo stelt verweerder, dat het niveau van vakbekwaamheid dat blijkt uit het hebben afgelegd van het accountantsexamen als bedoeld in artikel 71, in elke geval het niveau is dat wordt bereikt nadat gedurende ten minste drie jaar een praktijkopleiding is gevolgd. Deze benadering vloeit rechtstreeks voort uit artikel 4, Achtste richtlijn, aangezien op grond van dat artikel zowel het volgen van een theoretische opleiding en een praktijkopleiding, als het met goed gevolg afleggen van een vakbekwaamheidsexamen afzonderlijk vereist zijn. Daarnaast is in artikel 8, Achtste richtlijn, bepaald dat het vermogen om het praktijkgedeelte van het examen te voltooien (uitsluitend) kan worden verkregen door het voltooien van de praktijkopleiding.

Verweerder is van mening dat de omstandigheid dat tijdens het CPA-examen niet alleen kennis, maar ook vaardigheden worden getoetst niet afdoet aan zijn standpunt, aangezien het behalen van een voldoende resultaat bij de toetsing van vaardigheden een praktijkopleiding en de daarmee opgebouwde ervaring geenszins kan vervangen.

Verweerder volgt appelland niet in zijn standpunt dat artikel 80a Wet RA de mogelijkheid biedt tot compensatie tussen de verschillende onderdelen van het examen, zodat de gelijkwaardigheidseis niet betekent dat het buitenlandse diploma gelijkwaardig dient te zijn op alle onderdelen van het examen. Het gaat volgens verweerder niet om de examenonderdelen, maar om het antwoord op de vraag of aan het behalen van het CPA-diploma een praktijkopleiding vooraf is gegaan, vergelijkbaar met de in Nederland verplichte praktijkopleiding. Verweerder kent geen betekenis toe aan de praktijkervaring die appelland inmiddels in Nederland heeft opgedaan, aangezien die ervaring niet is opgedaan onder toezicht van een ervaren accountant, en voorts deels buiten de accountancy is opgedaan. Verweerder stelt dat uit het buitenlandse diploma zelf dient te blijken dat sprake is van hetzelfde niveau van vakbekwaamheid als blijkt uit het RA-diploma.

In zijn verweerschrift gaat verweerder in op de standpunten die verweerder in zijn beslissing op administratief beroep buiten beschouwing heeft gelaten. Met betrekking tot het standpunt van appelland dat hij een beroep kan doen op de zogenoemde Dispensatieregeling stelt verweerder dat de Dispensatieregeling in strijd is met de Wet RA, aangezien deze wet aan het Examenbureau geen regelgevende bevoegdheid geeft met betrekking tot artikel 80a Wet RA. Verweerder acht de Dispensatieregeling onverbindend. Bovendien is de Dispensatieregeling, zou die al verbindend zijn, niet goedgekeurd door het curatorium en verweerder, hetgeen wel had moeten. De Dispensatieregeling is bovendien zes maanden na publicatie in De Accountant, vervangen door de Regeling Proeve van Bekwaamheid, een regeling die wel geldig tot stand is gekomen en gepubliceerd.

Zou appelland al een beroep kunnen doen op de Dispensatieregeling, dan voldoet hij niet aan de voorwaarden voor gelijkwaardigheid, aangezien deze cumulatief zijn. Appelland voldoet niet aan onderdeel 3a, aangezien hij zijn CPA-diploma op 2 januari 2004 heeft behaald en sindsdien nog geen drie jaar is verstreken. Bovendien is zijn werkervaring niet opgedaan bij een kantoor van registeraccountants. Verder voldoet appelland niet aan onderdeel 3c, aangezien appelland geen door een mentor/registeraccountant goedgekeurde registratie heeft van de werkzaamheden die ten grondslag liggen aan zijn staat van dienst. Verder is geen aanvullende toets afgenomen als bedoeld in de onderdelen 3e en 3f.

Indien men zich beroept op artikel 5 dient men naar de mening van verweerder tevens te voldoen aan artikel 3, aangezien artikel 5 betrekking heeft op artikel 80a, onder b, Wet RA, en artikel 3 op artikel 80a, onder a, ten

tweede, Wet RA.

Appellant kan geen beroep doen op het overgangsrecht, aangezien hij zijn theoriediploma op 17 december 1999, dat wil zeggen niet voor het einde van de overgangstermijn (9 september 1999) heeft ontvangen. Het standpunt van appellant dat hij in augustus 1999 reeds recht had op dat diploma verwerpt verweerder, omdat appellant – aanvankelijk studerende onder het oude regime – op 9 september 1999 nog niet volledig had voldaan aan alle vereisten voor het behalen van het theorie-examen, en vervolgens – na 9 september 1999, toen het nieuwe examenregime in werking trad – heeft gekozen om af te studeren onder het nieuwe regime. Aldus heeft appellant niet voldaan aan de voorwaarde om een beroep te kunnen doen op het overgangsrecht.

Verweerder stelt dat geen uitzonderingsbeleid wordt gehanteerd bij de beantwoording van de vraag of sprake is van vergelijkbaarheid van niveaus van vakbekwaamheid, zodat evenmin ruimte is voor een uitzondering op het overgangsrecht.

4. Het standpunt van het Examenbureau

Het Examenbureau sluit zich aan bij het standpunt van verweerder en voegt daaraan het volgende toe. Met betrekking tot het standpunt van appellant dat de praktijkopleiding niet tot het toetsingskader behoort als het gaat om de beoordeling van de gelijkwaardigheid van het niveau van vakbekwaamheid wijst het Examenbureau op artikel N van het wetsvoorstel Wet toezicht accountantsorganisaties, waarin is voorzien in vervanging van artikel 80a Wet RA door artikel 78. In dat nieuwe artikel wordt gesproken over eenzelfde niveau van vakbekwaamheid als die welke blijkt uit het met goed gevolg voltooid hebben van de opleiding tot registeraccountant. Uit de memorie van toelichting blijkt dat met het verschil in woordkeus (opleiding in plaats van examen) niet bedoeld is een inhoudelijke wijziging te bewerkstelligen.

Met betrekking tot de toepasselijkheid van het overgangsrecht merkt het Examenbureau op dat het in casu gaat om een accountantsexamen in de zin van artikel II, onderdeel B, sub c, en niet sub d, van de overgangsregeling: een accountantsexamen waarvan het Examenbureau heeft verklaard dat het gelijkwaardig is aan het theoretisch gedeelte van het in artikel 71 bedoelde examen.

5. Het standpunt van appellant

Appellant is van mening dat verweerder ten onrechte de gronden genoemd in het beroepsschrift in de eerste procedure bij het College buiten beschouwing heeft gelaten. Niet alleen komt verweerder terug op de toezegging die hij gedaan heeft bij brief van 27 juli 2005, maar ook is het buiten beschouwing laten in strijd met de Algemene wet bestuursrecht. Geen rechtsregel staat in de weg aan het naar voren brengen van nova in het kader van bezwaar of administratief beroep. Appellant heeft tijdens de mondelinge behandeling van het bezwaar en tijdens de mondelinge behandeling van het administratief beroep een beroep gedaan op de Dispensatieregeling en op het overgangsrecht. Verweerder had deze gronden daarom niet buiten beschouwing mogen laten.

Met betrekking tot de weigering tot afgifte van de verklaring van vakbekwaamheid stelt appellant zich op het standpunt dat verweerder ten onrechte de Dispensatieregeling niet heeft betrokken bij zijn afweging. De Dispensatieregeling is een beleidsregel gebaseerd op artikel 80a, onder a, ten tweede en onder b, Wet RA. Genoemd artikel geeft het Examenbureau de bevoegdheid een verklaring van vakbekwaamheid af te geven. Niet valt in te zien dat het Examenbureau niet bevoegd zou zijn om in het kader van de uitoefening van bedoelde bevoegdheid een dergelijke beleidsregel op te stellen. Deze beleidsregel is gepubliceerd in de Accountant en aldus aan derden kenbaar gemaakt. Er heeft geen rectificatie plaatsgevonden. Dit heeft tot gevolg dat derden zich op de Dispensatieregeling kunnen beroepen. De Dispensatieregeling heeft op een ander onderwerp betrekking dan de Regeling proeve van bekwaamheid, zodat niet kan worden staande gehouden dat de Dispensatieregeling is vervangen door de Regeling proeve van bekwaamheid.

Appellant stelt te voldoen aan alle eisen van de Dispensatieregeling. Artikel 2 verklaart het niveau van vakbekwaamheid van de bezitter van het CPA-diploma gelijkwaardig aan het accountantsdiploma indien naast het CPA-diploma: (-) of als aanvullende eis: drie jaar werkervaring in Nederland is opgedaan (artikel 3), (-) of (indien niet aan de aanvullende eis van artikel 3 wordt voldaan, artikel 5): a. is deelgenomen aan de proeve van bekwaamheid of, b. vrijstelling van de proeve van bekwaamheid is verkregen. De artikelen 1 en 2 slaan op het niveau van vakbekwaamheid (artikel 80a, onder a, ten tweede, Wet RA) en de artikelen 3 tot en met 5 slaan op de proeve van bekwaamheid (artikel 80a, onder b, Wet RA). Volgens de Dispensatieregeling (artikelen 1, 2 en 5) is het niveau van vakbekwaamheid van de bezitter van het CPA-diploma die heeft voldaan aan de vereisten van de proeve van bekwaamheid gelijk aan het niveau van degene die het accountantsexamen (theorie en praktijk) met goed gevolg heeft afgelegd. Het Examenbureau heeft appellant telefonisch medegedeeld dat hij in aanmerking komt voor een vrijstelling van de proeve van bekwaamheid, zodat is voldaan aan alle eisen van de Dispensatieregeling: bezit van het CPA-diploma en vrijstelling van de proeve van bekwaamheid. Aldus had een verklaring van vakbekwaamheid niet geweigerd mogen worden. Appellant verwerpt het standpunt van verweerder dat voor een beroep op de Dispensatieregeling cumulatief moet zijn voldaan aan de eisen van artikelen 5 en 3, aangezien artikel 5 pas aan bod komt, als niet aan de aanvullende eisen van artikel 3 is voldaan. Appellant betwist de stelling van verweerder dat het niveau van vakbekwaamheid wordt bepaald door de inrichting van de accountantsopleiding in Nederland. Artikel 80a Wet RA spreekt over de toetsing aan het examen, omdat de toetsing dient om het niveau vast te stellen, en niet de wijze waarop het niveau is bereikt. Als bij de toetsing de aanwezigheid van een praktijkopleiding een rol had moeten spelen, zou in artikel 80a niet alleen van examen zijn gesproken, maar ook van praktijkopleiding. Nu dat niet het geval is, behoort de aanwezigheid van een getoetste praktijkopleiding niet tot het toetsingskader. In dat verband wijst appellant op de "Toelichting bij de Achtste richtlijn", waarin bij artikel 4 wordt gesteld dat het uiteindelijke resultaat telt, te

weten het bieden van garanties dat voor de uitvoering van opdrachten tot wettelijke controle een hoge graad van bekwaamheid wordt bereikt.

Voorts is appellant van mening dat verweerder ten onrechte de praktijkervaring van appellant geheel buiten beschouwing heeft gelaten. Deze bestaat uit het als advocaat en fiscalist adviseren en procederen op het terrein van het belastingrecht en ondernemingsrecht, accountantswerkzaamheden gedurende vier jaar, zij het niet volledig in het kader van de praktijkopleiding, het adviseren over jaarrekeningrechtelijke aangelegenheden, en het als advocaat bijstaan van bestuurders die aansprakelijk zijn gesteld in het kader van faillissement. De in totaal negen jaar praktijkervaring valt volledig in de vakgebieden die voor de praktijkopleiding zijn omschreven en is ten minste gelijkwaardig aan de praktijkopleiding. In de "Toelichting bij de Achtste richtlijn" is opgemerkt dat de kandidaat moet kunnen aantonen drie jaar bij een beroepsbeoefenaar te hebben gewerkt. De richtlijn spreekt niet van een 'getoetste praktijkopleiding'.

Hierbij komt dat bij het CPA-examen sprake is van een praktijktoetsing: bij ieder te toetsen onderdeel wordt gesproken van toetsing van kennis (knowledge) en van vaardigheden om die kennis in praktijk te brengen (skills).

Het beroep op het overgangsrecht is ten onrechte niet door verweerder meegenomen. Appellant was al op 17 augustus 1999 geslaagd voor het theoretisch gedeelte van het examen, maar ontving zijn diploma pas in december 1999, aangezien dit de eerst mogelijke uitreikingsdatum was. Met betrekking tot de stelling van verweerder dat appelland door over te gaan op het nieuwe examenregime geen beroep meer kan doen op het overgangsrecht, brengt appelland naar voren dat vast staat, dat het overgangsrecht ook gold voor houders van het diploma nieuwe stijl. Op grond van het evenredigheidsbeginsel had verweerder het beroep op de overgangsregeling moeten toelaten.

6. De beoordeling van het geschil

6.1 Het College stelt voorop dat verweerder ten onrechte de gronden die appelland heeft aangevoerd met betrekking tot de Dispensatieregeling en het in de Wijzigingswet vervatte overgangsrecht buiten beschouwing heeft gelaten, en aldus blijkt gegeven van een te beperkte rechtsopvatting met betrekking tot de omvang van het administratief beroep. Immers, appelland heeft zijn bezwaren tegen de hem geweigerde verklaring van vakbekwaamheid en vrijstelling van de proeve van vakbekwaamheid uitgebreid met de gronden vervat in het beroepschrift in de procedure die is geëindigd met de uitspraak van het College in zaak AWB 05/120. Blijkens zijn brief van 27 juli 2005 voorafgaand aan het horen op het administratief beroep heeft appelland bedoelde gronden uitdrukkelijk ook afzonderlijk in de procedure van administratief beroep ingebracht. Ook tijdens de hoorzitting in administratief beroep heeft appelland uitdrukkelijk een beroep gedaan op de Dispensatieregeling. Gelet hierop had verweerder bedoelde gronden dienen te betrekken bij zijn besluitvorming. Nu dat niet is gebeurd, ontbeert de bestreden beslissing een deugdelijke motivering en dient deze te worden vernietigd wegens strijd met

artikel 7:26, eerste lid Awb.

6.2 Het College ziet evenwel aanleiding om de rechtsgevolgen van het bestreden besluit in stand te laten en overweegt daartoe als volgt.

6.3 Het niveau van vakbekwaamheid zoals genoemd in artikel 80a Wet RA, dient naar het oordeel van het College in hoofdzaak te worden opgemaakt uit het theoriexamen en het praktijkexamen. Van belang is vervolgens dat in artikel 73a Wet RA is bepaald dat ten behoeve van het praktijkgedeelte van het examen gedurende drie jaar een praktijkopleiding dient te worden gevolgd. Blijkens artikel 10 van het Examenbesluit dient degene die aan het praktijkgedeelte van het examen deelneemt gedurende drie jaar elk halfjaar een praktijkverslag op te stellen, dat wordt voorzien van een beoordeling door degene bij wie de praktijkopleiding wordt gevolgd. In het stageverslag zijn de aard en omvang van de verrichte werkzaamheden vastgelegd. Voorts stelt de deelnemer een scriptie op. Scriptie en praktijkverslagen worden door het Examenbureau betrokken bij de toetsing of aan de vereiste praktijkvaardigheid wordt voldaan. Uit het gestelde in artikel 10, eerste lid, van het Examenbesluit blijkt dat de praktijkopleiding en het praktijkexamen nauw met elkaar zijn verweven, aangezien een aantal toetsmomenten in het kader van het examen plaatsvindt tijdens de praktijkopleiding, te weten de beoordeling van de praktijkverslagen.

Uit het samenstel van bovengenoemde bepalingen blijkt voorts dat voor het bereiken van een voldoende niveau van vakbekwaamheid als registeraccountant de tijdens de opleidingsperiode opgedane en beoordeelde praktijkervaring een belangrijke component is.

Hierbij neemt het College in aanmerking dat in artikel 4 Achtste richtlijn is bepaald dat slechts degenen kunnen worden toegelaten tot het verrichten van de wettelijke controle, die een theoretische en een praktijkopleiding hebben gevolgd, en met goed gevolg een vakbekwaamheidsexamen hebben afgelegd. Dit examen moet blijkens artikel 5 de garantie bieden dat de noodzakelijke theoretische kennis aanwezig is en bij de uitoefening van de controle in de praktijk kan worden gebracht. Artikel 8 eist dat ter verkrijging van dit vermogen tot toepassing van kennis in de praktijk een praktijkopleiding van ten minste drie jaar wordt gevolgd, en wel gedurende ten minste twee jaar bij een tot de wettelijke controle toegelaten persoon.

Gelet op het voorgaande kan niet met vrucht worden gesteld dat bij het oordeel over het niveau van vakbekwaamheid niet mag worden betrokken het antwoord op de vraag of een aanvrager van een verklaring van vakbekwaamheid voldoet aan de eis dat gedurende drie jaar een praktijkopleiding is gevolgd onder leiding van een registeraccountant of persoon die voldoende waarborgen biedt voor de opleiding van de stagiair.

6.4 Aangezien vaststaat dat aan het examen dat moet worden afgelegd ter verkrijging van het CPA-diploma waarover appelland beschikt, niet noodzakelijkerwijs een praktijkopleiding voorafgaat die op één lijn kan worden

gesteld met de in Nederland verplichte en met het praktijkexamen verweven praktijkopleiding, kan naar het oordeel van het College niet worden staande gehouden dat appellant heeft voldaan aan de in artikel 80a, onderdeel a, Wet RA gestelde voorwaarde voor afgifte van de verklaring van vakbekwaamheid.

Hetgeen appelland overigens heeft aangevoerd ter onderbouwing van zijn stelling dat hij wel degelijk beschikt over de vereiste praktijkervaring kan hieraan niet afdoen, aangezien voor de toepassing van evenbedoelde bepaling vereist is dat het voldoen aan het vereiste niveau van praktijkvaardigheid blijkt uit het overgelegde diploma of soortgelijk bewijsstuk. Het College wijst er overigen op dat in deze zaak niet aan de orde is of appelland in aanmerking komt voor een vrijstelling voor (een deel van) het praktijkexamen op grond van artikel 13 Examenbesluit, reeds omdat appelland daar niet om heeft gevraagd en het Examenbureau geen aanleiding behoefde te zien het inleidend verzoek van appelland als zodanig op te vatten.

6.5 Met betrekking tot het beroep op de Dispensatieregeling overweegt het College als volgt. Daargelaten de herkomst en de status van deze regeling is het College van oordeel dat het beroep van appelland op dispensatie afstuit op de in de Dispensatieregeling genoemde voorwaarden. Het standpunt van appelland dat toepassing van artikel 5 en artikel 3 van deze regeling elkaar uitsluiten faalt. Artikel 5 dient immers zo te worden gelezen dat, indien een houder van een buitenlands diploma niet voldoet aan de aanvullende eisen van artikel 3, hij aan deze aanvullende eisen moet gaan voldoen, en terwijl hij dit doet, kan deelnemen aan de proeve van bekwaamheid, dan wel een vrijstelling kan krijgen van deze proeve. Hiermee wordt afgeweken van de volgorde zoals aangeven in artikel 80a Wet RA, inhoudend dat men eerst moet beschikken over een bewijsstuk dat men voldoet aan de eisen van vakbekwaamheid, en daarna kan deelnemen aan de proeve van bekwaamheid.

Daarbij komt dat in de door appelland voorgestelde lezing van beide artikelen het gestelde in artikel 3 zinledig zou zijn.

Om in aanmerking te komen voor toepassing van de Dispensatieregeling zou dan ook in alle gevallen moeten worden voldaan aan de aanvullende eisen van artikel 3. Onweersproken is dat appelland niet aan alle in het artikel genoemde eisen voldoet, zodat hij niet in aanmerking zou kunnen komen voor dispensatie.

6.6 Het beroep op het overgangsrecht faalt. Het staat vast dat appelland pas in december 1999 zijn RA-diploma heeft ontvangen, welke datum ligt na het einde van de overgangstermijn. Het College is van oordeel dat overgangsrecht restrictief behoort te worden uitgelegd, zodat verweerder zich terecht op het standpunt heeft gesteld dat voor een toetsing aan het evenredigheidsbeginsel geen plaats is. Aangezien appelland niet heeft voldaan aan de eisen die gelden voor een beroep op het overgangsrecht, is dat beroep door verweerder terecht afgewezen.

6.7 Het voorgaande leidt tot de slotsom dat hetgeen appelland inhoudelijk heeft aangevoerd tegen de bestreden beslissing niet kan leiden tot het slagen van het beroep. Aangezien verweerder na de vernietiging van het bestreden besluit opnieuw beslissend inhoudelijk geen andere beslissing zou kunnen nemen dan hij heeft gedaan, laat het College met toepassing van 8:72, derde lid, Awb de rechtsgevolgen van het bestreden besluit in stand.

6.8 Het College zal verweerder met toepassing van artikel 8:75, eerste lid, Awb veroordelen in de proceskosten van appelland, waarbij overeenkomstig het Besluit proceskosten bestuursrecht één punt wordt toegekend voor het indienen van het beroepschrift, met een wegingsfactor 1 per punt.

7. De beslissing

Het College

- verklaart het beroep gegrond;
- vernietigt het bestreden besluit;
- bepaalt dat de rechtsgevolgen van het vernietigde besluit in stand blijven;
- veroordeelt verweerder in de proceskosten van appelland tot een bedrag van € 322,- (zegge: driehonderttweëntwintig euro), onder aanwijzing van de Staat als rechtspersoon die deze kosten moet vergoeden;
- bepaalt dat de Staat aan appelland het door hem betaalde griffierecht ten bedrage van € 138 (zegge: honderdachtendertig euro) vergoedt.

Aldus gewezen door mr. C.M. Wolters, mr. J.L.W. Aerts en mr. A.J.C. de Moor-van Vugt, in tegenwoordigheid van mr. M.B.L. van der Weele als griffier, en uitgesproken in het openbaar op 30 mei 2006.

w.g. C.M. Wolters w.g. M.B.L. van der Weele