

Toelating tot het accountantsberoep in Europees perspectief

Herbert Reimers

SAMENVATTING Europese richtlijnen en de implementatie daarvan leiden tot het vervagen van landsgrenzen voor de opleiding en beroepsuitoefening van wettelijk controleurs en overige accountants. Dit biedt nieuwe mogelijkheden voor studenten, werkgevers en beroepsgenoten die daardoor meer grensoverschrijdende kansen hebben gekregen. Dat zal de internationalisering van het accountantsberoep bevorderen. De eerste effecten doen zich inmiddels voor. Om in lijn te komen met de Europese richtlijnen zal nog een aantal aanpassingen in de Nederlandse wetgeving noodzakelijk zijn.

RELEVANTIE VOOR DE PRAKTIJK Het vervagen van de grenzen biedt een nieuw en groter speelveld voor werkgevers, studenten en beroepsgenoten, maar ook voor de aanbieders van beroepsopleidingen, beroepsorganisaties en commissies die zich bezighouden met eindtermen van opleidingen. Grensoverschrijdende initiatieven zoals het Common Content leiden ertoe dat de veranderingen kansen worden.

1 Inleiding

De toelating tot het accountantsberoep is in Nederland wettelijk geregeld in de Wet op de Accountants-administratieconsulenten (Waa) en de Wet op de Registeraccountants (Wra). Deze wetgeving is grotendeels gebaseerd op de implementatie van de regelgeving van de EU in de vorm van de Erkenningrichtlijn (89/48/EEG) en de Achtste richtlijn (84/253 EEG). Deze laatste richtlijn is in 2006 aangepast tot de Herziene Achtste richtlijn (2006/43/EG) en de Erkenningrichtlijn is samengevoegd met een aantal andere richtlijnen op het gebied van erkenning van beroepskwalificaties tot de Erkenningrichtlijn (2005/36/EG). De (Herziene) Achtste richtlijn ziet uitsluitend toe op de wettelijke controle en niet op het overige gereguleerde accountantsberoep. De Erkenningrichtlijn ziet toe op toelating tot beroepsuitoefening in een andere lidstaat indien die toelating niet reeds in een andere richtlijn specifiek is geregeld. De toelating tot de wettelijke controle wordt niet door de Erkenningrichtlijn bestreken. Voor accountants valt uitsluitend de overige gereguleerde dienstverlening

van accountants onder de Erkenningrichtlijn. In Nederland is dit onder andere het afgeven van een inbrengverklaring (art. 2:204a BW) of een verklaring bij het voorstel tot splitsing (art. 2:334 aa BW). Voor zover het accountants betreft die zich bezighouden met de wettelijke controle zal ik hierna spreken over wettelijk controleurs ter onderscheiding van accountants in het algemeen.

De Erkenningrichtlijn en de (Herziene) Achtste richtlijn zijn tot stand gekomen om de doelstelling van de Europese Unie (EU) te helpen verwezenlijken. De belangrijkste doelstelling van de EU is het creëren van één interne markt. Binnen de Europese interne markt kunnen mensen, goederen, diensten en kapitaal zich even vrij bewegen als binnen één en hetzelfde land. Om dat te bereiken, heeft op vele terreinen harmonisatie plaatsgevonden, zodat verschillen tussen de nationale rechtsstelsels die de werking van de interne markt belemmeren, weggewerkt worden. Op terreinen waar de regelgeving gelijk is, is er immers geen reden personen, goederen, diensten of kapitaal uit andere lidstaten anders te behandelen dan die uit het eigen land. Dat heeft wat betreft het product van de dienstverlening van wettelijke controleurs tot gevolg dat investeerders uit een lidstaat vertrouwen kunnen hebben in een accountantsverklaring van een wettelijk controleur uit een andere lidstaat. Voor wettelijk controleurs zelf betekent dit dat eenmaal gekwalificeerd als wettelijk controleur in een lidstaat, er onder minimale voorwaarden vrijheid is om zich ook in een andere lidstaat als wettelijk controleur te vestigen. Voor accountants die overige gereguleerde diensten verlenen in een lidstaat betekent dit dat zij zich onder minimale voorwaarden in een andere lidstaat mogen vestigen om die gereguleerde diensten ook in die andere lidstaat te verrichten.

Bij het harmonisatieproces is tevens het beleid van de EU in die regelgeving tot uitdrukking gebracht. Bijvoorbeeld de volgens de EU voor de wettelijke controle wenselijke normen, zoals opleidingsvereisten, onafhankelijkheid, kwaliteitsborging, controlestandaarden en publiek toezicht, zijn middels de Herziene Achtste richtlijn aan de wettelijk controleurs van de lidstaten opgelegd.

Het harmonisatieproces biedt de nodige kansen voor grensoverschrijdende beroepsopleiding en beroepsuitoefening. De Nederlandse regelgeving is echter nog niet volledig in lijn met de Europese richtlijnen. Hierna toets ik onder 2, 3 en 4 de Nederlandse regelgeving aan de Europese richtlijnen. Daarna ga ik in op de gevolgen van deze kansen voor het accountantsberoep.

2 Toelating tot de wettelijke controle voor wettelijk controleurs uit andere landen

2.1 Wettelijk controleurs uit lidstaten

2.1.1 Toelating volgens Europees recht

Wettelijk controleurs die al in een lidstaat tot de wettelijke controle zijn toegelaten, moeten op basis van de implementatie van art. 14 van de Herziene Achtste richtlijn tot de wettelijke controle in een andere lidstaat toegelaten worden. Deze faciliteit is pas met de herziening van de Achtste richtlijn in 2006 tot stand gekomen. Hoewel de meeste faciliteiten van het Europese recht zich uitsluitend richten tot de inwoners van de lidstaten, kent deze faciliteit een ruimer bereik. Ook inwoners van zogenaamde derde landen, dat zijn niet-lidstaten die een kwalificatie als wettelijk controleur hebben van een lidstaat, profiteren van deze faciliteit. Op basis van art. 14 mag een lidstaat voor toelating van een wettelijk controleur uit de andere lidstaat uitsluitend verlangen dat deze een proeve van bekwaamheid aflegt. Deze proeve van bekwaamheid mag alleen ten doel hebben te beoordelen of de wettelijk controleur adequate kennis bezit van de wet- en regelgeving van de lidstaat waar hij wil worden toegelaten. Deze kennis mag worden getoetst voor zover deze voor de wettelijke controles van jaarrekeningen relevant is. De Herziene Achtste richtlijn geeft aldus aan een lidstaat van ontvangst een zeer beperkte bevoegdheid om de wettelijk controleur uit een andere lidstaat te toetsen. De lidstaat van ontvangst mag alleen vaststellen of de wettelijk controleur uit de andere lidstaat ook daadwerkelijk tot de wettelijke controle aldaar is toegelaten. Wordt vastgesteld dat de wettelijk controleur als zodanig in die andere lidstaat is toegelaten, dan moet toelating van de wettelijk controleur in de lidstaat van ontvangst plaatsvinden na succesvolle afronding van de proeve van bekwaamheid. Enige andere beoordelingsruimte is er voor de lidstaat van ontvangst niet. Op welke grond de wettelijk controleur in de andere lidstaat is toegelaten tot de wettelijke controle, bijvoorbeeld door opleiding, vrijstelling, overgangsregeling of wederzijdse erkenning, is bijvoorbeeld geen onderwerp van toetsing door de lidstaat van ontvangst.

2.1.2 Toelating in Nederland

Een wettelijke bepaling voor de toelating van wettelijk

controleurs met een kwalificatie uit een andere lidstaat is al sinds 1993, ruim voor dat dit op basis van de Herziene Achtste richtlijn verplicht was, in de Waa en Wra opgenomen. Dit is geschied ter implementatie van de Erkenningrichtlijn (89/48/EEG). Deze richtlijn zag toe op de toelating van accountants uit andere lidstaten. Bij de implementatie van de Herziene Achtste richtlijn zijn de bepalingen ten aanzien van de toelating in de Waa en Wra niet inhoudelijk aangepast. In de Nederlandse wetsartikelen wordt nog steeds naar de Achtste richtlijn uit 1984 verwezen, terwijl deze inmiddels niet meer van kracht is vanwege de vervanging van deze richtlijn door de Herziene Achtste richtlijn uit 2006. In Nederland hebben alleen AA's met aantekening en RA's de bevoegdheid om een wettelijke controle van een Nederlandse vennootschap op basis van art. 2:393 BW uit te voeren. De enige mogelijkheid om een wettelijk controleur uit een andere lidstaat tot de wettelijke controle in Nederland toe te laten, is door deze persoon AA met aantekening of RA te laten worden. De artikelen 57 lid 1 onder a Waa en 78 lid 1 onder a Wra voorzien daar in. Anders dan art. 14 van de Herziene Achtste richtlijn wordt in deze artikelen voor toelating voorgescreven dat degene die om toelating verzoekt 'toelaatbaar is' tot de wettelijke controle in de andere lidstaat. Dat is soepeler dan 'het toegelaten zijn' uit art. 14 van de Herziene Achtste richtlijn. Personen die in een andere lidstaat tot de wettelijke controle toelaatbaar zijn, moeten daardoor in Nederland als AA met aantekening of RA toegelaten worden na het succesvol afleggen van een proeve van bekwaamheid. Het reeds daadwerkelijk wettelijk controleur zijn in de andere lidstaat is voor toelating als wettelijk controleur in Nederland niet vereist.

2.2 Wettelijk controleurs uit niet-lidstaten

2.2.1. Toelating volgens Europees recht

Ook voor wettelijk controleurs met een kwalificatie uit een derde land biedt de Herziene Achtste richtlijn een faciliteit tot toelating. Deze is in art. 44 van deze richtlijn opgenomen. Voordat tot toelating kan worden overgegaan, worden in de richtlijn een tweetal voorwaarden gesteld. De eerste voorwaarde is wederkerigheid. Dit houdt in dat het derde land ook wettelijk controleurs met een kwalificatie uit de desbetreffende lidstaat moet toelaten tot de wettelijke controle in het derde land. De tweede voorwaarde is dat de wettelijk controleur uit het derde land aan eisen voldoet die gelijkwaardig zijn aan die in de Herziene Achtste richtlijn. Dit betekent dat een met de vereisten uit de Herziene Achtste richtlijn gelijkwaardige theorie- en praktijkopleiding moet zijn gevolgd. Aan de eisen mag ook gedeeltelijk zijn voldaan met bewijs dat in het derde land vrijstelling is verkregen van de theorie- en praktijkopleiding op een wijze die overeenstemt met de vrijstellingsmo-

gelijkheden uit de Herziene Achtste richtlijn. De Herziene Achtste richtlijn verwijst in art. 44 specifiek naar de opleidings- en vrijstellingsvereisten. Dat houdt in dat bij wettelijk controleurs van derde landen tegen het licht gehouden moet worden op welke wijze de kwalificatie tot wettelijk controleur van het derde land is verkregen. Indien de wettelijk controleur uit het derde land aan de voorgaande eisen voldoet, zal hij onderworpen moeten worden aan een proeve van bekwaamheid om de resterende hiaten in kennis van de nationale regelgeving van de lidstaat weg te nemen. De Herziene Achtste richtlijn verwijst ten onrechte nog naar de proeve van bekwaamheid uit de Erkenningrichtlijn uit 1989 die inmiddels niet meer van toepassing is. Is de wettelijk controleur eenmaal in een lidstaat van de EU als wettelijk controleur toegelaten, dan kan hij zich middels de implementatie van art. 14 van de Herziene Achtste richtlijn vrij vestigen in andere lidstaten na afleggen van een proeve van bekwaamheid in de andere lidstaat.

2.2.2 Toelating in Nederland

Wettelijk controleurs uit derde landen die in Nederland toegelaten willen worden, zullen een beroep moeten doen op art. 57 lid 1 onder b Waa dan wel art. 78 lid 1 onder b Wra. De wettelijk controleur zal op basis van deze bepalingen moeten beschikken over een in een ander land dan Nederland verkregen diploma of soortgelijk bewijsstuk, waaruit naar het oordeel van de Commissie Eindtermen Accountantsopleiding (CEA) eenzelfde niveau van vakbekwaamheid blijkt als die, welke blijkt uit het met goed gevolg hebben voltooid van de opleiding tot AA met aantekening of RA. Deze vereiste moet worden uitgelegd in overeenstemming met het in 2.2.1. geschetste ten aanzien van de Herziene Achtste richtlijn. Indien de verklaring van vakbekwaamheid is verkregen, kan de wettelijk controleur uit het derde land zich inschrijven in het AA- dan wel RA-register op basis van art. 38 onder b Waa dan wel art. 58 onder b Wra.

3 Toelating tot het overige gereguleerde accountantsberoep

3.1 Toelating volgens Europees recht

Naast de wettelijke controle zijn in Nederland ook diverse andere activiteiten voorbehouden aan AA's en RA's. Hieronder vallen bijvoorbeeld de eerder genoemde specifieke door de wet voorgeschreven verklaringen zoals de inbrengverklaring (art. 2:204a BW) en de verklaring bij voorstel tot splitsing (art. 2:334a BW). De toelating van personen uit andere lidstaten tot deze beroepsactiviteiten valt onder de Erkenningrichtlijn. Een belangrijke bepaling in de Erkenningrichtlijn is art. 2 lid 3. In deze bepaling wordt aangegeven dat in het geval er specifieke andere

EU-regelgeving voor een gereguleerd beroep is, de Erkenningrichtlijn niet van toepassing is. Hieruit volgt dat de wettelijke controle die immers onder de Herziene Achtste richtlijn valt niet door de Erkenningrichtlijn wordt bestreken. Het beginsel van de Erkenningrichtlijn is dat als een persoon in een lidstaat gekwalificeerd is voor de uitoefening van een beroep, hij ook in de andere lidstaten dat beroep moet kunnen uitoefenen. Het gaat daarbij niet om de beroepstitel, maar om de beroepsactiviteiten. In Nederland is bijvoorbeeld een faillissementscurator een advocaat, in het Verenigd Koninkrijk is dat een accountant met vereiste *insolvency license*. Anders dan de Herziene Achtste richtlijn faciliteert de Erkenningrichtlijn slechts inwoners van lidstaten. Inwoners van derde landen met een beroepskwalificatie van een lidstaat kunnen geen gebruik maken van de wederzijdse erkenning zoals gefaciliteerd door de Erkenningrichtlijn. De Erkenningrichtlijn biedt de mogelijkheid dat een lidstaat aan toelating van accountants uit andere lidstaten één toelatingsvoorwaarde stelt. Dit is of het succesvol afleggen van een proeve van bekwaamheid of het doorlopen van een maximaal driejarige aanpassingstage. Beide dienen ervoor om verschillen in opleiding weg te nemen. Verschillen voor accountants uit andere lidstaten bestaan veelal op het gebied van het nationale recht en belastingrecht. Ook komt het voor dat een gereguleerd beroep in een andere lidstaat meer gereguleerde beroepswerkzaamheden omvat dan in de lidstaat waar de accountant zijn opleiding heeft genoten. Ook in dat geval kan de proeve of aanpassingstage toezien op het wegnemen van verschillen in opleiding die kenmerkend zijn voor het verschil in kwalificatie. Indien de verschillen dermate groot zijn dat een uitgebreid opleidingsprogramma moet worden gevolgd, kan een lidstaat de toelating tot de gereguleerde beroepsuitoefening beperken tot die activiteiten waarop het diploma van de betreffende accountant ziet. Het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen heeft daartoe geoordeeld (C-330/03).

Een voorbeeld:

Stel dat in een lidstaat de inbrengverklaring, zoals die in Nederland in art. 2:204a BW is opgenomen, op basis van de wet is toegewezen aan een waarderingsdeskundige die geen accountant is. Als deze persoon in Nederland toelating verzoekt tot het beroep dat hij in zijn eigen lidstaat uitoefende, het afgeven van inbrengverklaringen, zal hem met een beroep op de Erkenningrichtlijn en jurisprudentie van het Hof van de Europese Gemeenschappen de toelating in Nederland als AA of RA niet geweigerd kunnen worden. Echter, wel zouden zijn bevoegdheden als AA of RA op basis van het Europese recht beperkt kunnen worden.

De Nederlandse wet voorziet echter niet in een dergelijke beperking, waardoor volledige toelating als AA of RA moet plaatsvinden. De Nederlandse wetgeving zou in beperkte

toelating moeten voorzien om in lijn te komen met de Erkenningrichtlijn en het zojuist genoemde arrest van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen. Zonder beperkte toelating wordt vrije vestiging belemmerd, wat een negatief effect heeft op de beoogde interne markt voor accountants.

3.2 Toelating in Nederland

De Erkenningrichtlijn verplicht niet tot het afgeven van een beroepskwalificatie in de lidstaat van ontvangst. Accountants uit een andere lidstaat die in Nederland tot het accountantsberoep toegelaten willen worden, hoeven op basis van de Erkenningrichtlijn niet met de AA- of RA-kwalificatie te worden beloond. In bijvoorbeeld het Verenigd Koninkrijk is de erkenning zodanig georganiseerd dat geen beroepskwalificatie uit het Verenigd Koninkrijk, zoals bijvoorbeeld de ACA- of CA-kwalificatie, hoeft te worden verkregen voor de uitoefening van het gereguleerde accountantsberoep aldaar. De beroepsbeoefenaar uit een andere lidstaat mag na erkenning middels een proeve van bekwaamheid het gereguleerde accountantsberoep (inclusief de wettelijke controle) in het Verenigd Koninkrijk uitoefenen onder gebruik van de accountants-titel van zijn lidstaat van oorsprong. In Nederland is toelating tot het accountantsberoep alleen mogelijk door inschrijving in het register van de NOvAA of het NIVRA. Dat geschiedt voor buitenlandse accountants net als voor wettelijk controleurs met een beroep op art. 57 Waa of art. 78 Wra. Na het succesvol afleggen van een proeve van bekwaamheid wordt een verklaring van vakbekwaamheid verkregen waarmee inschrijving in het register mogelijk is. Met de inschrijving in het register wordt de beroepskwalificatie AA of RA verkregen. Nederland is hier royaler dan waar de Erkenningrichtlijn toe verplicht. Ook is de Nederlandse regelgeving ruimer dan de Erkenningrichtlijn door slechts te eisen dat het een accountant met een kwalificatie uit een andere lidstaat moet betreffen. De eis van inwoner van een lidstaat wordt, anders dan in de Erkenningrichtlijn, in Nederland niet gesteld. Op bepaalde punten is de Nederlandse regelgeving echter te beperkt. De Nederlandse regelgeving eist dat degene die om toelating verzoekt, voldoet aan de eisen die in de Achtste richtlijn worden gesteld. De Achtste richtlijn ziet echter uitsluitend toe op de wettelijke controle, terwijl het beroep van AA en RA tevens het overige gereguleerde accountantsberoep omvat. De toelating tot het overige gereguleerde accountantsberoep lijkt niet door de Nederlandse wetgever te zijn geregeld of de eisen die voor toelating tot het overige gereguleerde accountantsberoep worden gesteld zijn ten onrechte die voor wettelijk controleurs. Het is immers strijdig met de Erkenningrichtlijn om van personen die in een andere lidstaat zijn toegelaten tot beroepsuitoefening, die uitsluitend toeziet op het overige gereguleerde accoun-

tantsberoep, te eisen dat deze tot de wettelijke controle zijn toegelaten. Personen met een beroepskwalificatie uit andere lidstaten, die aldaar het recht geeft om bijvoorbeeld inbrengverklaringen af te kunnen geven, moeten in Nederland toegelaten kunnen worden om dergelijke verklaringen ook in Nederland af te kunnen geven. De Nederlandse wet lijkt te veel uit te gaan van het Nederlandse accountantsberoep waarin vrijwel iedere accountant zowel kwalificeert voor het overige gereguleerde accountantsberoep als voor de wettelijke controle. Op dit punt dient de Nederlandse wet te worden aangepast zodat slechts die beroepskwalificatie van een andere lidstaat wordt vereist die past bij de in Nederland gewenste beroepsuitoefening. Met de huidige vereisten wordt vrije vestiging belemmerd wat een negatief effect heeft op de beoogde interne markt voor accountants.

4 De proeve van bekwaamheid

Uit twee studies van de Fédération des Experts Comptables Européens (1999 en 2002) komt naar voren dat de proeve van bekwaamheid in vergelijking tot de aanpassingsstage als het meest efficiënte mechanisme wordt gezien om hiaten in kennis weg te nemen. De proeve van bekwaamheid bestaat in Nederland uit twee onderdelen, een examen Nederlands recht en een examen gedrags- en beroepsregels. De beroepsorganisaties NIVRA en NOvAA hebben Verordeningen vastgesteld waarin de regels voor het examen gedrags- en beroepsregels zijn geregeld (Verordening 2008). Het examen Nederlands recht wordt in of krachtens een Algemene maatregel van bestuur vastgelegd en zal in beginsel toezien op:

- wettelijke voorschriften en normen voor de opstelling van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen;
- burgerlijk en handelsrecht, socialezekerheidsrecht, faillissementsrecht, vennootschapsrecht en corporate governance;
- belastingrecht.

De Herziene Achtste richtlijn stelt dat de proeve van bekwaamheid ten behoeve van toelating tot de wettelijke controle alleen ten doel mag hebben kennishiaten te toetsen, voor zover deze kennis voor de wettelijke controles van jaarrekeningen relevant is. De proeve van bekwaamheid van de Erkenningrichtlijn beoogt het verschil in opleiding weg te nemen tussen de accountantsopleiding van een lidstaat en de accountantsopleiding van de andere lidstaat. De AA- en RA-opleiding zijn opleidingen tot accountant. Dit omvat volgens de huidige eindtermen van de Commissie Eindtermen Accountantsopleiding (2008) zowel de opleiding tot wettelijk controleur als opleiding voor de natuurlijke adviesfunctie en de bredere accountantsfunctie. Bij een toelatingsverzoek tot het overige gereguleerde accountantsberoep in Nederland zal het verschil met de Nederlandse accountantsopleiding weggenomen

moeten worden. Voor de toelating als wettelijk controleur in Nederland zal de proeve van bekwaamheid slechts mogen toezien op de verschillen waarvan de kennis relevant is voor de wettelijke controle van jaarrekeningen. Dat laatste betreft andere kennis dan voor toelating tot het overige gereguleerde accountantsberoep vereist is. De onderdelen die relevant zijn voor het overige gereguleerde accountantsberoep, maar niet relevant zijn voor de wettelijke controle, mogen niet in de proeve van bekwaamheid voor de wettelijke controle zijn opgenomen en andersom. Uit de Verordening van de beroepsorganisaties blijkt niet of de Nederlandse proeve van bekwaamheid het noodzakelijke onderscheid maakt tussen toelating als wettelijk controleur en toelating tot het overige gereguleerde accountantsberoep.

Bij het beoordelen van de onderwerpen in het examen Nederlands recht is het mijns inziens zeer de vraag of alle eerder genoemde onderwerpen daadwerkelijk relevant zijn voor de uitvoering van wettelijke controles. Hoewel kennis van bijvoorbeeld het burgerlijk en handelsrecht, socialezekerheidsrecht, faillissementsrecht en belastingrecht behulpzaam kunnen zijn bij het uitvoeren van een wettelijke controle, kan hetzelfde gezegd worden van kennis over bijvoorbeeld subsidies, milieuregelgeving en vergunningverlening. Gewaakt moet worden dat de proeve van bekwaamheid geen verkapte belemmering voor de toelating van buitenlandse accountants wordt, in tegenstelling tot de door de Europese richtlijnen beoogde faciliteit.

5 Effecten op de accountantsmarkt

De door het Europese recht geboden faciliteiten openen een weg naar een Europees accountantsberoep. De opleidingsnormen voor wettelijk controleurs binnen de EU zijn aan elkaar gelijk. Wettelijk controleurs kunnen zich na het succesvol afronden van een proeve van bekwaamheid vrij vestigen in een andere lidstaat. Beroepskwalificaties die toezien op het overige gereguleerde accountantsberoep worden tussen de lidstaten onderling erkend en na het afleggen van een proeve van bekwaamheid mag dit beroep ook in een andere lidstaat uitgeoefend worden.

Dit biedt degenen die wettelijk controleur of accountant willen worden de mogelijkheid om te kiezen waar zij hun beroepsopleiding willen volgen en welke beroepskwalificatie zij willen verkrijgen. Immers beroepsuitoefening is na het behalen van een kwalificatie als wettelijk controleur, respectievelijk accountant, in iedere lidstaat mogelijk, zodra zij aldaar een proeve van bekwaamheid succesvol hebben afgelegd. Een beroepskwalificatie van een meer internationaal gerichte beroepsorganisatie kan voor degenen met een internationale ambitie interessanter zijn dan een Nederlandse beroepskwalificatie. Bij een keuze voor een beroepskwalificatie speelt ook een rol in welke mate de beroepskwalificatie in landen buiten de EU moge-

lijkheden biedt om bijvoorbeeld door wederzijdse erkenning het beroep uit te oefenen. Al deze elementen maken het beroep ook voor de potentiële beroepsgenoot aantrekkelijker wat de instroom in het beroep kan bevorderen.

Ook voor accountantskantoren is het interessant dat in een andere lidstaat gekwalificeerde wettelijk controleurs en accountants ook in Nederland tot het beroep toegelaten kunnen worden. Dit biedt kansen om ook buiten onze landsgrenzen personeel te werven. Daarnaast bevordert dit de uitwisseling van beroepsgenoten met vestigingen uit andere lidstaten.

Idealiter zou ook de accountantsopleiding EU-breed aangeboden moeten worden. In dat geval worden degenen die voor wettelijk controleur of voor accountant studeren niet door landsgrenzen gehinderd gedurende hun theoretische opleiding en praktijkstage. In november 2008 is het Common Content initiatief van een aantal Europese beroepsorganisaties van accountants waaronder het NIVRA bekendgemaakt (Common Content 2008). De aangesloten beroepsorganisaties streven ernaar onderdelen van de opleiding vergelijkbaar en daarmee voor studenten uitwisselbaar te maken. Deze lovenswaardige stap vooruit moet leiden tot grensoverschrijdende kansen op het gebied van zowel opleiding, beroepskwalificatie als carrière.

Een ander grensoverschrijdend initiatief wordt geboden door de uit het Verenigd Koninkrijk afkomstige beroepsorganisatie Association of Chartered Certified Accountants (ACCA). Zij biedt in diverse landen buiten het Verenigd Koninkrijk, waaronder Nederland, de ACCA-opleiding aan.

Het vervagen van de grenzen biedt een nieuw en groter speelveld voor werkgevers, studenten en beroepsgenoten, maar ook voor de aanbieders van beroepsopleidingen, beroepsorganisaties en commissies die zich bezighouden met eindtermen van opleidingen. Deze laatste zullen mogelijk geconfronteerd worden met de diensten van buitenlandse organisaties op het gebied van opleiding en beroepskwalificatie. Grensoverschrijdende initiatieven zoals het Common Content leiden ertoe dat de veranderingen kansen worden.

6 Conclusie

De Europese harmonisatie met mogelijkheden tot vrijheid van vestiging in andere lidstaten en initiatieven zoals Common Content leiden tot internationaal opgeleide beroepsgenoten met internationale ervaring, die een verrijking zijn voor de beroepsuitoefening van wettelijk controleurs en accountants. Voor potentiële beroepsgenoten kan dit de keuze voor de wettelijke controle en het accountantsberoep bevorderen.

De Nederlandse wetgeving is nog niet geheel in lijn met de Europese Richtlijnen. De Nederlandse wettelijke bepalingen rond toelating zijn gebaseerd op de toelating van

wettelijk controleurs en bieden geen ruimte aan toelating tot uitsluitend het overige gereguleerde accountantsberoep. Ook ontbreekt in de Nederlandse wetgeving de mogelijkheid tot beperkte toelating indien de beroepsuitoefening van degene die om toelating verzoekt slechts kwalificeert voor een klein deel van hetgeen het AA- en RA-beroep in Nederland omvat. Deze onjuistheden moeten weggenomen worden om de vrije vestiging van wettelijk controleurs en accountants niet te belemmeren.

De proeve van bekwaamheid die moet worden afgelegd voor toelating in Nederland als wettelijk controleur of voor toelating tot het overige gereguleerde accountantsberoep

moet onderscheid maken tussen beide toelatingen. De kennis van het Nederlandse recht voor wettelijk controleurs is immers een andere dan die voor personen die een deel van het overige gereguleerde accountantsberoep willen uitoefenen. Van belang is dat de proeve van bekwaamheid geen belemmering mag zijn voor de toelating in Nederland. ■

Mr. drs. H.K.O. Reimers AA CPA is advocaat bij NautaDutilh met als aandachtsgebieden jaarrekeningenrecht en regelgeving rond het accountantsberoep.

Literatuur

■ Achtste 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.

■ Commissie Eindtermen Accountantsopleiding (2008), *Eindtermen Accountantsopleiding 2008*.

■ Fédération des Experts Comptables Européens (2002), *Admission to the Profession of Accountant and Auditor – A Comparative Study*.

■ Fédération des Experts Comptables Européens (1999), *Liberalisation of the Accountancy Profession in Europe*.

■ Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen 19 -1-2006, (C-330/03) *Collegio de Ingenieros v Administration del Estado ECR*.

■ Nederlands Instituut van Registeraccountants (2008), *Ontwerp verordening inzake het examen Nederlands recht en het examen gedrags- en beroepsregels*.

■ Richtlijn 2006/43/EG Van het Europees Parlement en de Raad van 17 mei 2006 betreffende de wettelijke controles van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen, tot wijziging van de Richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de raad en

houdende intrekking van Richtlijn 84/253/EEG van de raad (Herziene Achtste richtlijn).

■ Richtlijn 89/48/EEG Van het Europees Parlement en de Raad van 21 december 1988 betreffende een algemeen stelsel van erkenning van hoger-onderwijsdiploma's waarmee beroepsopleidingen van ten minste drie jaar worden afgesloten (Erkenningrichtlijn 89/48/EEG).

■ Richtlijn 2005/36/EG Van het Europees Parlement en de Raad van 7 september 2005 betreffende de erkenning van beroepskwalificaties (Erkenningrichtlijn 2005/36/EG).