

De Achtste EEG-Richtlijn en het accountantsberoep in Europa

Prof. Drs. K. van Hulle

1 Inleiding en toepassingsgebied

De Achtste Richtlijn van 10 April 1984 inzake de toelating van personen, belast met de wettelijke controle van boekhoudbescheiden (PB nr. L 126 van 12 mei 1984) is een onderdeel van het harmonisatieprogramma in de sector vennootschapsrecht. In een aantal richtlijnen inzake vennootschapsrecht wordt bepaald dat de controle van de jaarrekening moet worden toevertrouwd aan 'één of meer personen die krachtens het nationale recht hiertoe bevoegd zijn'. De Achtste Richtlijn stelt de minimumvoorwaarden waaraan deze personen moeten voldoen.

Krachtens Artikel 1 van de Achtste Richtlijn moeten de minimumvoorwaarden zijn vervuld in alle gevallen waarin het Gemeenschapsrecht de wettelijke controle van de jaarrekening voorschrijft. Een dergelijke controle wordt op dit ogenblik vereist door de volgende EEG-Richtlijnen:

- Vierde Richtlijn van 25 Juli 1978 inzake de jaarrekening van kapitaalvennootschappen: Artikel 51 (PB nr. L 222 van 14 Augustus 1978);
- Zevende Richtlijn van 13 Juni 1983 inzake de geconsolideerde jaarrekening: Artikel 37 (PB nr. L 193 van 18 Juli 1983);
- Richtlijn van 8 December 1986 inzake de jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekening van banken en andere financiële instellingen: Artikel 45 (PB nr. L 372 van 31 December 1986);
- Richtlijn van 19 December 1991 inzake de jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekening van verzekeringsondernemingen: Artikel 1, lid 1 en 66 (PB nr. L 374 van 31 December 1991).

Door te verwijzen naar alle gevallen waarin het

Gemeenschapsrecht de wettelijke controle van jaarrekeningen voorschrijft, wordt bereikt dat in alle Lid-Staten in beginsel dezelfde basisvoorschriften gelden voor de wettelijke jaarrekening-controleurs. Dit belet evenwel niet dat de Lid-Staten strengere toelatingseisen kunnen stellen, bijvoorbeeld voor de wettelijke controleurs in de bank- en/of verzekeringssector. Ook kan het toepassingsgebied van de Richtlijn verschillen naar gelang een lidstaat al dan niet gebruik heeft gemaakt van de door de Vierde en de Zevende EEG-Richtlijn geboden mogelijkheid om bepaalde vennootschappen vrij te stellen van bepaalde verplichtingen. Zo kunnen de Lid-Staten krachtens Artikel 6 van de Zevende Richtlijn kleine groepen vrijstellen van de verplichting een geconsolideerde jaarrekening op te maken. Alle Lid-Staten hebben – zij het op uiteenlopende wijze – van deze mogelijkheid gebruik gemaakt.¹ Vrijstelling van consolidatie betekent uiteraard ook vrijstelling van wettelijke controle. Andere consolidatievrijstellingen in de Zevende Richtlijn betreffen participatiemaatschappijen en subgroepen. Krachtens Artikel 51, lid 2 van de Vierde Richtlijn kunnen de Lid-Staten kleine vennootschappen vrijstellen van de verplichting hun jaarrekening te laten controleren. De meeste Lid-Staten hebben van deze mogelijkheid gebruik gemaakt. Theoretisch zouden deze Lid-Staten voor de wettelijke controle van deze vennootschappen afwijkende toelatingsvoorwaarden kunnen invoeren.

Prof. Drs. K. van Hulle studeerde rechten aan de KU Leuven en aan de Marquette University te Milwaukee (VS). Hij is hoofdadministrateur bij de EG-Commissie te Brussel en verantwoordelijk voor de harmonisatie van de regels inzake financiële verslaggeving in de Gemeenschap. Hij is tevens hoofddocent aan de KU Leuven.

Met uitzondering van Griekenland heeft geen enkele Lid-Staat dit evenwel gedaan.

De Achtste Richtlijn regelt uitsluitend de uitoefening van een functie, namelijk die van wettelijk controleur van de jaarrekening. Zij behandelt niet de toelatingsvoorwaarden tot een bepaald beroep. De controle-opdracht kan inderdaad aan verschillende beroepsbeoefenaars worden toevertrouwd. Dit was reeds het geval in verschillende Lid-Staten vóór de goedkeuring van de Achtste Richtlijn en het was niet de bedoeling deze toestand door de Richtlijn te wijzigen.

Vermits de Achtste Richtlijn enkel de wettelijke controle van de jaarrekening betreft, bevat zij geen regeling voor het accountantsberoep als zodanig. Het begrip 'accountant' is inderdaad in de meeste gevallen ruimer dan dat van wettelijk controleur van de jaarrekening. De reden waarom de Achtste Richtlijn zich beperkt tot een regeling van de functie van wettelijk controleur heeft te maken met het feit dat deze functie er een is van maatschappelijk belang. Daarom is het noodzakelijk dat deze functie met de nodige waarborgen wordt omringd. Nu was het wel zo dat in vele Lid-Staten de wettelijke controle van de jaarrekening reeds werd toevertrouwd aan bijzondere gekwalificeerde personen. Dit was evenwel niet overal het geval. Zo kon, bijvoorbeeld in België, eenieder – ook zonder enige bijzondere beroepsbekwaamheid – de jaarrekening van de meeste vennootschappen² certificeren. De hoofdbedoeling van de Achtste Richtlijn bestaat hierin ten behoeve van alle belanghebbende partijen te verzekeren dat in alle Lid-Staten een wettelijke controle van de jaarrekening die plaatsvindt krachtens Gemeenschapsrecht wordt uitgevoerd door personen die de nodige waarborgen bieden voor een behoorlijke taakuitoefening.

2 Toelatingseisen

De wettelijke controle van de jaarrekening mag alleen worden verricht door toegelaten personen. Dit kunnen natuurlijke personen of controlerende vennootschappen zijn.

Voor natuurlijke personen moet krachtens de Richtlijn aan twee fundamentele vereisten worden voldaan: bekwaamheid en onafhankelijkheid.

Bekwaamheid betekent dat de betrokken persoon,

na het niveau te hebben bereikt om tot een universiteit te worden toegelaten, een theoretische opleiding en een praktijkopleiding heeft gevolgd en met goed gevolg een door de staat georganiseerd of erkend vakbekwaamheidsexamen heeft afgelegd waarvan het niveau overeenstemt met een afgesloten universitaire opleiding (Artikel 4). De toetsing van de theoretische kennis die deel uitmaakt van het examen, moet in het bijzonder op de volgende vakgebieden betrekking hebben: accountantsonderzoek, analyse en kritische beoordeling van jaarrekeningen, algemene boekhouding, geconsolideerde jaarrekeningen, bedrijfsadministratie en management accounting, interne controle, normen voor de opstelling van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen alsmede methoden voor de waardering van activa en passiva en voor de bepaling van het resultaat, rechtsvoorschriften alsmede gedrags- en beroepsregels betreffende de wettelijke controle van boekhoudbescheiden en de daarmee belaste controleurs. Voor zover van belang voor de controle van de rekeningen moet het examen ook betrekking hebben op vennootschapsrecht, faillissementsrecht en soortgelijke procedures, belastingrecht, burgerlijk- en handelsrecht, arbeidsrecht en recht van de sociale zekerheid, informatie- en informatiesystemen, bedrijfseconomie, algemene economie, geld- en kredietwezen, wiskunde en statistiek en grondbeginselen van financieel bedrijfsbeheer (Artikel 6). Wat de opleiding betreft, legt de Richtlijn vooral de nadruk op het te bereiken resultaat. Er is geen verplichting om de opleiding te laten plaatsvinden aan een universiteit. Ook is er geen termijn bepaald voor de opleiding. Doorgaans zal de termijn drie of vier jaar bedragen. De termijn moet in ieder geval voldoende zijn om het gehele vakkenpakket te bestrijken. Wat de vakken zelf betreft, geeft de richtlijn geen concrete aanduiding over de inhoud, noch over het aantal te volgen uren. Men moet evenwel steeds voor ogen houden dat de betrokken persoon over de vakken een examen moet afleggen waarvan het niveau overeenstemt met dat van een afgesloten universitaire opleiding. Dit is een hoog niveau. De concrete uitwerking van deze verplichting berust bij elke Lid-Staat. Ook al gold in de meeste Lid-Staten dat de opleiding van een wettelijk jaarrekeningcontroleur een academische vorming vereist, toch moest de Richtlijn

rekening houden met het feit dat in bepaalde Lid-Staten de opleiding vooral in de praktijk verliep. Daarom bepaalt Artikel 9 dat beroepsbeoefenaars met een aantal jaren praktijkervaring toch kunnen worden toegelaten na het vakbekwaamheidsexamen te hebben afgelegd, ook al volgden ze niet de normaal vereiste theoretische opleiding.

Vertrouwen in een wettelijk jaarrekeningcontroleur is slechts mogelijk wanneer de betrokken beroepsbeoefenaar bekwaam en *onafhankelijk* is (Artikel 3). Die onafhankelijkheid moet aanwezig zijn zowel op het ogenblik waarop de controleur wordt benoemd als gedurende de uitvoering van zijn opdracht. Het oorspronkelijk Commissievoorstel was veel explicieter op het stuk van de onafhankelijkheid dan de uiteindelijk door de Ministerraad goedgekeurde tekst.³ Na moeilijke onderhandelingen werd besloten de gedetailleerde uitwerking van het onafhankelijkheidsbeginsel over te laten aan de Lid-Staten. In een Raadsverklaring werd evenwel gesteld dat de Lid-Staten niet verplicht zijn bepaalde werkzaamheden als onverenigbaar met de taak van een wettelijk jaarrekeningcontroleur te verklaren. Dit is uiteraard geen gelukkig resultaat. De Commissie heeft daarom, bij de goedkeuring van de Richtlijn, uitdrukkelijk verklaard dat zij in een later stadium zal terugkomen op dit probleem teneinde een grotere harmonisatie tot stand te brengen. Tot dusver werd deze belofte niet ingevuld.

De Richtlijn laat ook toe de wettelijke controle toe te vertrouwen aan een *controlerende vennootschap*. Zij verzet er zich niet tegen dat jaarrekeningcontroleurs een vennootschap oprichten of zich verenigen met andere beroepsbeoefenaars zoals belastingadviseurs, advocaten, enzovoort... in het kader van een interprofessionele vennootschap. Vereist is evenwel dat de jaarrekeningcontroleurs de meerderheid van de stemrechten behouden en dat zij onafhankelijk blijven in de uitoefening van hun taak. Dit zijn uiteraard minimumvoorwaarden en de Lid-Staten kunnen strengere eisen stellen.

3 Overgangsbepalingen

Het was vanaf het begin duidelijk dat een regeling van de wettelijke controlefunctie onmogelijk was

zonder een aantal overgangsmaatregelen ten behoeve van deze beroepsbeoefenaars, die rechtstreeks werden getroffen door de nieuwe maatregelen en die op een of andere wijze niet voldeden aan de eisen van de Richtlijn. Verschillende bepalingen in de Richtlijn bevatten dan ook overgangsregelingen waarvan de Lid-Staten al dan niet gebruik kunnen maken.

In *drie* gevallen wordt door de Richtlijn duidelijk gemaakt dat een overgangsmaatregel slechts kan worden benut om personen toe te laten indien het bevoegde gezag hen bekwaam acht voor het uitoefenen van de controle en indien de betrokken personen een gelijkwaardige bekwaamheid bezitten als de op grond van de organieke regeling erkende personen.

Het *eerste* geval betreft beroepsbeoefenaars die niet individueel door het bevoegde gezag zijn toegelaten, maar die niettemin in een Lid-Staat bevoegd zijn om de wettelijke controle van jaarstukken uit te oefenen en dergelijke controles ook effectief hebben verricht. Deze beroepsbeoefenaars konden worden toegelaten tot 1 januari 1991 (Artikel 15). Het *tweede* geval betreft beroepsbeoefenaars die op vrijwillige basis controles hebben verricht en die als gevolg van de invoering van de nieuwe wettelijke controles geen controleopdrachten meer kunnen uitvoeren (Artikel 16). Deze bepaling werd ingevoerd om de gevestigde belangen te beschermen van beroepsbeoefenaars die in feite wettelijke controles uitvoerden in kleine en middelgrote ondernemingen. Zonder overgangsmaatregel zouden deze personen van hun brood beroofd worden. Het *derde* geval betreft personen die reeds een opleiding voor wettelijk controleur hebben aangevat. Deze personen kunnen hun opleiding voltooien en mogen niet worden uitgesloten alleen omwille van het feit dat sinds de aanvang van hun opleiding een nieuwe regeling werd ingevoerd (Artikel 18).

In al deze gevallen mogen de Lid-Staten passende overgangsmaatregelen treffen op voorwaarde dat de betrokken personen een gelijkwaardige bekwaamheid bezitten als de op grond van de organieke regeling erkende personen. Alhoewel de Richtlijn zich daarover niet uitdrukkelijk uitspreekt, kan men zich moeilijk voorstellen dat het bevoegde gezag de gelijkwaardigheid van de bekwaamheid kan vast-

stellen zonder individueel onderzoek van elke aanvraag. Daarom lijkt het ondenkbaar dat een Lid-Staat zomaar een categorie personen erkent met toepassing van de overgangsregeling zonder verder gedetailleerd onderzoek.

Tenslotte bevat de Richtlijn ook een bijzondere overgangsregeling ten behoeve van Denemarken (Artikel 20 en 21). Vermits Denemarken bij de uitvoering van de Richtlijn geen gebruik heeft gemaakt van deze bijzondere overgangsregeling, is deze verder niet van belang.

4 Wederzijdse erkenning

De Achtste Richtlijn beoogt noch de vrijheid van vestiging, noch het vrij verrichten van diensten ten aanzien van de personen die belast zijn met de wettelijke controle van boekhoudbescheiden. Oorspronkelijk was het de bedoeling deze materie te regelen in een afzonderlijke richtlijn die betrekking zou hebben op de toegang tot en de uitoefening van de activiteiten op financieel, economisch en boekhoudkundig gebied, alsmede op het vrij verrichten van diensten in die sectoren. De Commissie wijzigde evenwel haar politiek terzake ten voordele van een veralgemeende wederzijdse erkenning van alle hoger-onderwijsdiploma's. De Richtlijn betreffende een algemeen stelsel van erkenning van hoger-onderwijsdiploma's waarmee beroepsopleidingen van ten minste 3 jaar worden afgesloten werd op 21 December 1988 door de Raad goedgekeurd (PB nr. L 19 van 24 januari 1989). Deze Richtlijn heeft ook gevolgen voor het accountantsberoep.

Krachtens Artikel 11 van de Achtste Richtlijn kan het bevoegde gezag van een Lid-Staat personen toelaten die hun bekwaamheid geheel of gedeeltelijk in een andere staat hebben verworven indien hun vakbekwaamheid gelijkwaardig wordt geacht aan die welke op grond van de Richtlijn wordt verlangd en indien zij blijk hebben gegeven van voldoende kennis van het lokale recht. Ten gevolge van de Wederzijdse Erkenningsrichtlijn is de erkenning van beroepsbeoefenaars die hun vakbekwaamheid hebben verworven in een andere Lid-Staat¹ verplicht en dit sinds januari 1991. Wanneer er evenwel grondige verschillen zijn tussen de tijdens de opleiding gevolg-

de materies² staat het de ontvangende Lid-Staat vrij krachtens Artikel 4, lid 1 (b) van de Wederzijdse Erkenningsrichtlijn van de aanvrager te verlangen dat deze een aanpassingsstage van ten hoogste drie jaar volbrengt of een proeve van bekwaamheid aflegt. De aanvrager moet het recht hebben te kiezen tussen de aanpassingsstage en de proeve van bekwaamheid. Voor beroepen 'voor de uitoefening waarvan een precieze kennis van het nationale recht vereist is en waarvoor het verstrekken van adviezen en/of verlenen van bijstand op het gebied van het nationale recht een wezenlijk en vast onderdeel van de uitoefening van beroepsactiviteiten is' kan de ontvangende Lid-Staat ofwel de aanpassingsstage, ofwel de proeve van bekwaamheid voorschrijven (Artikel 4, lid 1 b). De vraag is gerezen of de wettelijke controle als een taak kan worden beschouwd waarvoor 'een precieze kennis van het nationale recht vereist is en waarvoor het verstrekken van adviezen en/of het verlenen van bijstand op het gebied van het nationale recht een wezenlijk en vast onderdeel van de uitoefening van beroepsactiviteit is'. Er kan geen twijfel over bestaan dat een kennis van het nationaal recht van de ontvangende staat noodzakelijk is voor de uitoefening van een wettelijke controle. Of dit eveneens betekent dat daarmee de voorwaarden vervuld zijn om de aanvrager de keuze tussen de aanpassingsstage en de proeve van bekwaamheid te ontnemen is betwistbaar. In ieder geval hebben alle Lid-Staten deze interpretatie gehuldigd en leggen zij de aanvrager het afleggen van een proeve van bekwaamheid op. De test moet zich evenwel beperken tot deze materies die effectief verschillen, zoals het vennootschapsrecht, het fiscaal recht, het boekhoudrecht en de deontologie. In ieder geval is het weinig waarschijnlijk dat er in de nabije toekomst vele aanvragen tot erkenning zullen worden ingediend.

Er is inderdaad nog geen Europese markt voor de wettelijke controle. De noodzaak om een test af te leggen is ook een belangrijke hinderpaal.

De vrijheid van vestiging en het vrij verrichten van diensten moeten in hun juiste context worden geplaatst. Een dergelijke vrijheid betekent niet dat een beroepsbeoefenaar uit een andere Lid-Staat zich in de ontvangende Lid-Staat niet moet aanpassen aan de daar geldende gedragsregels. Ook hier geldt het beginsel van de nationale behandeling.

Wel mogen deze voorschriften niet discriminerend zijn of verder reiken dan datgene wat redelijkerwijze kan worden verlangd in het algemeen belang.⁶

5 Uitvoering door de Lid-Staten

De Achtste Richtlijn moest door de Lid-Staten worden uitgevoerd vóór 1 januari 1986. De inwerking-treding van de uitvoeringsbepalingen kon evenwel worden uitgesteld tot 1 januari 1990. Met uitzonde-ring van Nederland, hebben alle Lid-Staten hun wetgeving aangepast, te beginnen met Luxemburg (1984), en vervolgens België (1985), Duitsland (1985), Portugal (1986), Denemarken (1986-1991), Spanje (1988), Frankrijk (1988), Griekenland (1989), Verenigd Koninkrijk (1989), Ierland (1990-1992) en Italië (1992).

Het aanpassingsproces verliep soms zeer moeilijk, vooral in die Lid-Staten waar verschillende be-roepsgroepen met elkaar wedijverden om de wet-telijke controle van de jaarrekening te mogen uit-oefenen. Vanuit het oogpunt van de Achtste Richt-lijn was er geen probleem om de controletaak toe te vertrouwen aan verschillende beroepsgroepen, zo-lang alle betrokken beroepsbeoefenaars beant-woorden aan de minimumvoorwaarden van de Achtste Richtlijn. De Richtlijn verzet er zich ook niet tegen om de controlebevoegdheid van een bepaalde beroepsgroep wettelijk te beperken, bij-voorbeeld door de controle bij grote ondernemingen of bij ter beurse genoteerde ondernemingen uit te sluiten.

In *België* speelde vooral het onderscheid tussen de accountants en de bedrijfsrevisoren een grote rol. Ook al moeten de accountants voldoen aan de eisen van de Achtste Richtlijn, toch werd hen geen be-voegdheid verleend om de wettelijke controle van jaarrekeningen te verrichten. In *Denemarken* werd besloten geen gebruik te maken van de bijzondere overgangsbepalingen in de Richtlijn (Artikel 20 en 21) en werden aan de tweede beroepscategorie (Registered Public Accountants) uitgebreide con-trolebevoegdheden toegekend. In *Duitsland* werd een nieuwe beroepsgroep (vereidigde Buchprüfer) ingevoerd voor de controle bij middelgrote BV's. In *Frankrijk* beperkte de aanpassing zich tot een aan-tal technische punten. In *Griekenland* is het debat nog niet afgesloten. Het monopolie van de officiële

revisoren werd zopas bij decreet verbroken. In *Ier-land* waren de aanpassingen eerder van technische aard. Belangrijk is daar dat het Ierse Instituut nu of-ficieel door de wetgever is erkend. In *Italië* werd na lang heen en weer getrek beslist beide beroepsgroe-pen bevoegd te maken voor de wettelijke controle. Interessant is ook dat het zgn. 'collegio sindacale' behouden blijft maar dat alle leden voortaan erken-de beroepsbeoefenaars moeten zijn. In *Luxem-burg* werd de wetgeving zeer snel (28 juni 1984) na de goedkeuring van de Richtlijn (10 april 1984) in-gevoerd. In *Portugal* werd de aanpassing ook vrij snel doorgevoerd. De echte hervorming vond daar plaats in 1979. In *Nederland* werd uiteindelijk beslist beide beroepsgroepen tot de wettelijke controle toe te laten en dit zonder beperkingen voor beide beroepsgroepen. In *Spanje* kon geen akkoord wor-den bereikt tussen de bestaande beroepsgroepen. Daarom heeft de Regering een nieuw register in het leven geroepen. In het *Verenigd Koninkrijk* tenslot-te werden de bestaande Instituten door de wetgever uitdrukkelijk erkend als het bevoegde gezag voor de toekenning van de titel van 'wettelijk controleur'.

Verschillende problemen speelden een grote rol tijdens het aanpassingsproces. Zo kwam het thema van de onafhankelijkheid van de accountant sterk aan bod in België en in het Verenigd Koninkrijk. De aansprakelijkheid van de accountant was even-eens een belangrijk thema ook al werd in geen en-kele Lid-Staat een beperkte aansprakelijkheid in-gevoerd. Deze bestaat voorlopig alleen in Duitsland en dan nog slechts in bepaalde gevallen. De over-gangsbepalingen waren uiteraard een moeilijke materie. In haar talrijke consultaties door de Lid-Sta-ten heeft de Commissie er steeds op gewezen dat de doelstellingen van de Achtste Richtlijn, met name de garantie van degelijke taakuitoefening door een hoog bekwaamheidsniveau, niet uit het oog mochten worden verloren. Door de verschillen inzake opleiding tussen de Lid-Staten was het niet altijd mogelijk de toestand in andere Lid-Staten als vergelijkingspunt te nemen.

6 Besluit

Er kan geen twijfel over bestaan dat de Achtste Richtlijn een enorme invloed heeft uitgeoefend op

het accountantsberoep in de Gemeenschap. In bepaalde Lid-Staten stond het accountantsberoep reeds op een hoog niveau. Dit was zeker niet het geval voor alle Lid-Staten. Zoals de Vierde en de Zevende Richtlijn een aantal Lid-Staten de gelegenheid hebben geboden hun jaarrekeningrecht aan de eisen van een moderne maatschappij aan te passen, zo ook heeft de Achtste Richtlijn een weldoende invloed gehad door het optrekken van het bekwaamheidsniveau van de accountants. De Richtlijn werd uiteraard een compromis tussen verschillende visies. Voor sommigen is een academische opleiding een noodzakelijke vereiste om de wettelijke controle naar behoren te kunnen uitvoeren. Over het niveau van deze opleiding bestaan verschillende visies. Over de duur van de opleiding lopen de meningen ook uiteen (van 3 tot 8 jaar!). Door het vaststellen van de minimumeisen is het best mogelijk dat de Achtste Richtlijn bepaalde Lid-Staten ertoe brengt het bestaande niveau te verlagen. Dit kan problematisch zijn. In het kader van een interne markt met wederzijdse erkenning is het evenwel niet meer mogelijk over deze materie louter nationaal te denken. Daarom zou het aanbeveling verdienen hierover op Europees niveau verder te denken o.m. door een precisering van de inhoud van het in de Richtlijn opgenomen vakkenpakket en door meer aandacht te besteden aan multinationale opleidingen. Dit laatste kan er ook toe bijdragen de wederzijdse erkenning een reële inhoud te geven.

Er zijn belangrijke leemtes in de Achtste Richtlijn. De belangrijkste is ongetwijfeld de totale afwezigheid van concrete voorschriften inzake onafhankelijkheid. Dit is een ondankbaar onderwerp in tijden van deregulering maar de ontkenning van het probleem volstaat niet om het op te lossen. In het Gewijzigde Voorstel voor een Vijfde Richtlijn inzake de structuur van de N.V.⁷ komen een aantal bepalingen voor inzake de benoeming, het ontslag, de bezoldiging en de aansprakelijkheid van de accountant. Ook de inhoud van het controleverslag wordt daar geregeld. Deze bepalingen zijn aan herziening toe en zouden de basis moeten vormen voor een Europees initiatief inzake het accountantsberoep. Er bestaan aanzienlijke verschillen tussen de Lid-Staten inzake gedragsregels. Deze verschillen zullen een wederzijdse erkenning in de praktijk bemoeilijken.

Vertrouwen in de controle door een erkende beroepsbeoefenaar veronderstelt evenzeer een akkoord tussen de Lid-Staten over de minimumeisen inzake onafhankelijkheid en behoorlijke taakuitoefening.

Zonder een dergelijk akkoord is het ook ondenkbaar ernstige onderhandelingen over een wederzijdse erkenning van jaarrekeningen met derde landen (zoals de VS) aan te vatten. De ervaringen in het Verenigd Koninkrijk met een aantal recente financiële schandalen waarbij het accountantsberoep in opspraak werd gebracht tonen ook aan dat een Europese aanpak van deze problemen noodzakelijk is.⁸

In het kader van de Europese Economische Ruimte hebben alle EVA-landen (Finland, IJsland, Liechtenstein, Noorwegen, Oostenrijk, Zweden en Zwitserland) aanvaard hun wetgeving aan te passen aan de eisen van de Achtste Richtlijn. Deze aanpassing heeft uiteraard eveneens gevolgen voor de wederzijdse erkenning van accountants die op basis van de Wederzijdse Erkenningsrichtlijn zal kunnen plaatsvinden.

Noten

1 Zie hiervoor de binnenkort bij Routledge in Londen te verschijnen studie van de *Fédération des experts-comptables européens* (FEE), getiteld: 'Seventh Directive options and their implementation'.

2 Met uitzondering van de vennootschappen die een publiek beroep op de geldbeleggers hebben gedaan en de vennootschappen onderworpen aan een bijzonder toezicht (banken, verzekeringsondernemingen, portefeuillemaatschappijen).

3 Zie in het bijzonder Artikel 11 van het Commissievoorstel, Bulletin van de EG, Suppl. 4/78, p. 9 en 22.

4 Voor beroepsbeoefenaars uit derde landen blijft Artikel 11 van de Achtste Richtlijn gelden.

5 Voor accountants kan inderdaad worden gesteld dat er belangrijke verschillen zijn ten gevolge van de verschillen in wetgeving.

6 Dit werd onlangs uitdrukkelijk gesteld in een belangrijk arrest van het Europees Hof van Justitie in de Zaak Ramrath (C-106/91) van 20 mei 1992.

7 Bulletin van de EG, Suppl. 6/83

8 Zo ontbreekt elke Europese dimensie in het zgn. Cadbury Report on financial aspects of corporate governance dat als reactie op deze financiële schandalen (in het bijzonder, Maxwell, Polly-Peck en BCCI) werd gepubliceerd op 27 mei 1992 op initiatief van de Financial Reporting Council, de London Stock Exchange en het accountantsberoep.