

Postbus 242  
2130 AE Hoofddorp  
T (088) 301 04 21  
E [info@cea.nl](mailto:info@cea.nl)  
I [www.cea.nl](http://www.cea.nl)

**Per mail verzonden**

Minister van Financiën  
Mevr. S. Kaag, minister van Financiën  
Postbus 20201  
2500 EE 's-GRAVENHAGE

Datum	: 7 september 2023	Referentie	: 23/ICEA/02461	Telefoon	: [persoonsgegevens]
Bijlage(n)	:	Behandelaar	: [persoonsgegevens]	E-mail	: <a href="mailto:info@cea.nl">info@cea.nl</a>
Onderwerp	: <b>uitvoeringstoets inzake wet implementatie richtlijn duurzaamheidsrapportering</b>				

Geachte mevrouw Kaag,

Bij brief van 31 juli heeft u CEA verzocht advies uit te brengen over de uitvoerbaarheid van het wetsvoorstel implementatie richtlijn duurzaamheidsrapportering. Met deze brief willen wij u graag informeren over onze bevindingen van deze uitvoeringstoets. Wij hebben per onderwerp onze bevindingen ten aanzien van de uitvoering gegroepeerd.

### **Studeerbaarheid en aantrekkelijkheid opleiding**

Recent heeft de CEA in samenwerking met de RPO (Raad voor de Praktijkopleidingen van de NBA) het rapport Stip aan de horizon<sup>1</sup> uitgebracht. Dit rapport is tot stand gekomen op basis van input van een brede groep stakeholders betrokken bij het onderwijs en de accountancy. Een belangrijke conclusie van dit rapport is dat de aantrekkelijkheid en studeerbaarheid van de accountantsopleiding onder druk staat: zo worden de huidige eindtermen, waarin duurzaamheid nog niet is opgenomen, als omvangrijk en te gedetailleerd ervaren. In de vierde voortgangsrapportage<sup>2</sup> van de kwartiermakers toekomst accountancysector is ten aanzien van educatie ook opgemerkt dat de opleiding overvol zit.

Met het toevoegen van eindtermen gericht op de CSRD-wetgeving in de theorieopleiding en het volgen van een praktijkopleiding gedurende 8 maanden komt de studeerbaarheid verder onder druk te staan. Het inpassen van de 8 maanden in de huidige praktijkopleiding betekent dat ruim 22% van de opleiding aangepast moet worden waarbij nu nog niet duidelijk is of en wat dan kan vervallen. Het curriculum van de theoretische opleiding wordt nu al als overvol ervaren en ook hierin zal ruimte gemaakt moeten worden. Dat zal voor veel trainees tot verdere vertraging in de opleiding gaan leiden. In dat opzicht is de grens bereikt van wat als studeerbaar wordt ervaren.

Vanuit het rapport Stip aan de horizon is CEA overigens begonnen met het adresseren van de aanbevelingen uit dit rapport en wordt gewerkt aan een beter studeerbare en aantrekkelijke opleiding. Wij gaan onder meer de huidige eindtermen en het opleidingsmodel grondig herzien.

---

<sup>1</sup> <https://www.cea.nl/siteassets/archief/themas/stip-aan-de-horizon/rapport-project-stip-aan-de-horizon---contouren-van-een-toekomstbestendige-en-studeerbare-opleiding.pdf> blz. 13

<sup>2</sup> <https://open.overheid.nl/documenten/ronl-53583ea631a690c87190d28aa49c09b1110ac11c/pdf> blz. 5, paragraaf IV educatie

### **Doorlooptijd praktijkopleiding**

Op dit moment kent de praktijkopleiding een gemiddelde doorlooptijd van circa 4,5 jaar, waar dit nominaal 3 jaar bedraagt: een vol curriculum gecombineerd met de ervaren werkdruk bij de accountantsorganisaties is daaraan mede debet. Wij verwachten dat deze gemiddelde doorlooptijd van de praktijkopleiding verder zal toenemen indien gekozen wordt om tijdens de praktijkopleiding te kiezen voor assurance op duurzaamheidsinformatie gedurende 8 maanden, zoals in art. 47 van de Wet op het Accountantsberoep (WAB) gesteld. Oorzaak hiervan is enerzijds het nog vollere curriculum en de werkdruk. Een andere potentiële verdragingsfactor is het beschikbaar zijn van voldoende werkzaamheden gericht op duurzaamheidsinformatie en de beschikbaarheid van voldoende begeleiding door ervaren accountants hierin.

Wij verwachten overigens dat het aantal opdrachten mettertijd wel zal toenemen. Dit zal echter niet voor alle betrokken accountantsorganisaties het geval zijn: niet bij alle accountantsorganisaties waar de praktijkopleiding gevolgd kan worden zullen werkzaamheden inzake duurzaamheid in voldoende mate uitgevoerd kunnen worden. Hierdoor zullen trainees die de praktijkopleiding bij een dergelijke accountantsorganisatie volgen een langere doorlooptijd kennen, hetgeen de studeerbaarheid niet ten goede komt en vertragend werkt op instroom in het accountantsberoep. Wij voorzien dat studenten vanwege de studeerbaarheid eerst de praktijkopleiding zullen volgen, gericht op het verkrijgen van praktijkervaring ter verkrijging van de accountantstitel (RA of AA) gericht op de wettelijke controle van financiële verantwoordingen. Aansluitend zullen zij de aanvullende praktijkopleiding volgen die vereist is voor de aanvullende aantekening op grond waarvan accountants assurance mogen verstrekken bij wettelijk verplichte duurzaamheidsverslagen.

Wij vragen om in de Memorie van Toelichting (MvT) de keuzemogelijkheid ex art. 47 WAB toe te lichten zodat duidelijk wordt dat gekozen kan worden om duurzaamheid tijdens de praktijkopleiding direct te volgen of pas na het verkrijgen van de accountantstitel.

### **Implementatie aanpassing eindtermen voor aangewezen opleidingen en stage-organisaties**

In art. 47 WAB wordt een volzin ingevoegd:

*Indien degene die een praktijkopleiding wil volgen tevens assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering wil uitvoeren, wordt ten minste acht maanden van de duur van de praktijkopleiding besteed aan assurance-onderzoek van duurzaamheidsrapportering of andere duurzaamheidsgerelateerde diensten.*

Voor trainees die vanaf 1 januari 2023 zijn gestart met de praktijkopleiding betekent dit dat indien zij nominaal studeren hun praktijkopleiding na 1 januari 2026 pas is afgerond, als de overgangsregeling eindigt. Indien zij in hun praktijkopleiding opteren voor de keuze om ook assurance van duurzaamheidsverslaggeving toe te voegen zal helder moet zijn welke eindtermen zij inzake duurzaamheid in de praktijkopleiding terug moeten laten komen, alsmede welke werkzaamheden in welke mate uitgevoerd mogen worden: deze detaillering dient nog uitgewerkt te worden terwijl de feitelijke praktijkopleiding al gevolgd wordt. Ter voorbereiding op de wijzigingen in de opleiding hebben wij in 2022 concept eindtermen opgesteld en verspreid onder de aangewezen opleidingen met daarin de aangepaste eindtermen op basis van de tot dan toe bekende conceptrichtlijn CSRD. Zo kon een begin worden gemaakt met de voorbereidingen om het curriculum in de opleidingen aan te passen.

Formeel worden de eindtermen pas van kracht na het definitief worden van de implementatiewet. Daarbij zijn in de uitwerking nog een aantal aanpassingen nodig op basis van de definitieve richtlijn/wetgeving. Voorts is een verdere detaillering op inhoud voor zowel de theoretische- als praktijkopleiding momenteel nog onderhanden. De aangewezen opleidingen en stage-organisaties hebben tijd nodig om de eindtermen zowel in de theorie- als in de praktijkopleiding te verwerken. Het tijdsfad om tot implementatie te komen is daarmee erg krap en gaat veel capaciteit vragen van de betrokken instellingen. Tijdige implementatie kan mogelijkkerwijs dan ook in gevaar komen.

Overigens zal ook voor trainees die na 1 januari 2026 hun opleiding afronden een overgangsprogramma moeten worden ontwikkeld door de aangewezen opleidingen teneinde ook hen de benodigde theoretische kennis bij te brengen.

### **Eindtermen in de Theoretische opleiding**

In de implementatiewet wordt in het toegevoegde art. 8 lid 3 van de Auditrichtlijn uitgewerkte welke theoretische kennis aanwezig dient te zijn indien gekozen wordt voor assurance bij duurzaamheidsverantwoordingen. In art. 47 WAB wordt gememoreerd dat de trainee een keuze heeft om wel of geen duurzaamheidsassurance in de opleiding op te nemen. Voor de praktijkopleiding zal deze keuze uitgewerkt worden. Voor de theoretische kennis zal CEA deze keuze niet bieden. Als CEA achten wij het noodzakelijk dat iedere accountant in zijn opleiding kennis neemt van de noodzakelijke kennis rondom duurzaamheid: het belang hiervan is niet alleen voor duurzaamheidsverslaggeving van toepassing maar vindt zijn weerslag ook in financiële verantwoordingen. Kennis rondom duurzaamheidsverslaggeving is bijvoorbeeld onontbeerlijk voor het kunnen beoordelen en van assurance voorzien van de financiële gevolgen van duurzaamheidsregelgeving maar ook voor het kunnen inschatten van mogelijke frauderisico's, continuïteitsveronderstelling etc. die hieruit voort kunnen vloeien. Ook het ondersteunen van klanten van accountantsorganisaties maakt deze kennis onontbeerlijk. Reden voor ons om, in de theoretische opleiding deze eindtermen niet als keuze maar als integraal onderdeel van de opleiding toe te voegen. Alleen op deze wijze kan blijvend worden voldaan aan art. 46 WAB.

Om dit mogelijk te maken, maken wij gerichte keuzes ten aanzien van onderwerpen die niet langer terugkomen in de theoretische opleiding. Door deze uitruil van onderwerpen houden we de opleiding studeerbaar en waarborgen we dat alle accountants beschikken over de kennis over duurzaamheid die noodzakelijk voor de adequate vervulling van hun brede maatschappelijke rol.

### **Uitvoeringskosten**

CEA verwacht voldoende middelen te hebben voor de benodigde aanpassing van de eindtermen: deze zijn in een zo vroeg mogelijk stadium al in concept opgesteld en momenteel wordt hieraan de laatste hand gelegd om de wijzigingen voortkomend uit de definitieve wet te verwerken. Ook hebben wij voor een deel van de aangewezen opleidingen een eerste onderzoek gedaan naar de implementatie.

Wij voorzien wel dat het toezicht op de aangepaste eindtermen op de aangewezen onderwijsinstellingen en de praktijkopleidingen extra activiteiten van CEA vraagt. Enerzijds zullen wij initieel vast dienen te stellen of voldaan is aan de vereiste aanpassingen van de eindtermen in de onderwijsprogramma's van alle aangewezen instellingen. Anderzijds zullen wij voor het doorlopend toezicht extra activiteiten moeten verrichten. Onderstaand is een inschatting in uren opgenomen van deze extra activiteiten. Wij schatten in dat voor het initiële onderzoek circa 0,55 FTE benodigd is in

2024. Voor het structurele toezicht op duurzaamheid zullen wij naar verwachting circa 1 FTE extra capaciteit nodig hebben. Wij voorzien een verhoogde inzet van commissieleden maar vooralsnog geen uitbreiding van het aantal. De extra middelen zijn benodigd ten behoeve van de bureau-organisatie.

<b>Initieel</b>	<b>Uren</b>
Nulmeting (kosten uit reguliere begroting)	-
Opstellen eindtermen aparte duurzaamheidsaantekening voor RA's	P.M.
Detailing en uitwerking eindtermen t.b.v. Praktijkopleiding	200
Toetsing juiste implementatie: 8 maal Universiteiten, 10 maal HBO	720
<b>Totaal uren initieel</b>	<b>920</b>
<b>Gerekend in FTE</b>	<b>0,55 FTE</b>
<b>Structureel</b>	
Extra kosten <i>doorlopend</i> toezicht, immers:	
Extra uitvraag gegevens t.o.v. huidige basisset	180
Analyse gegevens	360
Doorlopend toezicht op duurzaamheid	720
Rapportage en follow up bevindingen	360
<b>Totaal uren doorlopend toezicht</b>	<b>1.620</b>
<b>Gerekend in FTE</b>	<b>Circa 1 FTE</b>

**Tabel 1 benodigde middelen implementatie CSRD wetgeving**

### **Keuze in huidige opleidingsmodel**

De huidige opleiding kent geen keuzemogelijkheden en is voorzien van een voorgeschreven aantal ECTS<sup>3</sup> voor het theoretisch deel en een gespecificeerd aantal uren voor de praktijkopleiding. Daarin zijn in het verleden afgewogen keuzes gemaakt om te voldoen aan alle eisen die gesteld worden in art. 46 WAB en de auditrichtlijn. De implementatie van de CSRD wetgeving betekent dat een keuzemogelijkheid wordt ingebouwd en dat deze keuze in de huidige driejarige praktijkopleiding moet worden ingevoegd. Het uitwerken hiervan betekent dat keuzes gemaakt moeten worden welke onderdelen ten aanzien van deze keuze uitwisselbaar zijn. Deze uitwerking is momenteel nog onderhanden. Zoals bovenstaand al aangegeven zal deze ontwikkeling een flinke capaciteit vragen van de betrokken opleidingsinstellingen en de RPO om tijdige inpassing te realiseren.

### **Onderzoek Lidstaatoptie**

In uw MvT schrijft u inzake art. 34, vierde lid van de Jaarrekeningrichtlijn dat u de lidstaatoptie gaat verkennen om het assuranceonderzoek van duurzaamheidsrapportering te laten verrichten door een onafhankelijke verlener van assurediensten. In de MvT op art. 5a van de Wet Toezicht Accountantsorganisatie (WTA) wordt hierover gemeld:

<sup>3</sup> ECTS: European Credit Transfer and accumulation system: <https://education.ec.europa.eu/nl/education-levels/higher-education/inclusive-and-connected-higher-education/european-credit-transfer-and-accumulation-system>

*Deze dienstverleners moeten aan vereisten voldoen die gelijkwaardig zijn aan de vereisten die op basis van de Auditrichtlijn gelden voor accountantsorganisaties. Het gaat dan onder andere om scholing en kwaliteitsborging binnen de organisatie.*

Wij willen hierin meegeven dat het opstellen van de voor scholing benodigde eindtermen uit meer bestaat dan alleen de voor duurzaamheidsverslaggeving benodigde kennis. In paragraaf 4.3.1 van de Eindtermen Accountantsopleidingen<sup>4</sup>, Considerans bij de opleiding met oriëntatie 'Assurance' is opgenomen dat:

*Kennis, begrip en toepassing van de controlestandaarden die zien op de jaarrekeningcontrole is eveneens van belang voor het uitvoeren van andere assurance-opdrachten en aan assurance verwante opdrachten*

In de MvT is inzake art. 5a van de WTA opgenomen:

*Deze dienstverleners moeten aan vereisten voldoen die gelijkwaardig zijn aan de vereisten die op basis van de Auditrichtlijn gelden voor accountantsorganisaties. Het gaat dan onder andere om scholing en kwaliteitsborging binnen de organisatie.*

Daarin willen wij benadrukken dat bij het eventueel uitwerken van deze optie rekening gehouden dient te worden dat om te voldoen aan de auditrichtlijn die gelden voor accountantsorganisaties en de scholing daarbij meer nodig is dan alleen eindtermen inzake duurzaamheidsverslaggeving maar ook kennis rondom de (kern)vakken en de beroepsreglementering die c.s. van toepassing zou moeten zijn voor deze dienstverleners. Dit zal tot een separate set eindtermen moeten leiden om aan de eisen van art. 5a tegemoet te komen. Voor het ontwikkelen hiervan is CEA volgens de huidige regelgeving niet bevoegd: krachtens art. 47 WAB zijn wij alleen verantwoordelijk voor de accountantsopleiding.

### **Tot slot**

Wij zijn graag bereid om deze uitvoeringstoets nader toe te lichten indien u dat wenst.

Met vriendelijke groet,  
Namens de Commissie Eindtermen Accountantsopleiding

Mr. H.G.M. van Oldeniel

C.P.J.M. Bongers MSc

Voorzitter

Secretaris

---

<sup>4</sup> <https://www.cea.nl/siteassets/archief/eindtermen/eindtermen-accountantsopleidingen/actuele-eindtermen/rapport-eindtermen-2016-versie-1.4-geldig-vanaf-01-09-2021.pdf>