Andersson Elffers Felix



ZBO-evaluatie Commissie Eindtermen Accountantsopleiding 2018-2022

Eindrapport

/Andersson Elffers Felix

Datum

21 juli 2023

Opdrachtgever

Ministerie van Financiën

Onderzoeksteam

Persoonsgegevens

Referentie

GF74/Eindrapport

Foto voorkant

Tumisu/Pixabay

bezoekadres Maliebaan 16 3581 CN Utrecht
postadres Postbus 85198 3508 AD Utrecht
telefoon +31 30 236 30 30
website www.aef.nl

/ Inhoud

/ 1	Inleiding	4
1.1	Aanleiding en vraagstelling	4
1.2	Onderzoeksopzet	4
1.3	Leeswijzer	7
/ 2	CEA in context	8
2.1	Historische context	8
2.2	Wettelijke taken	9
2.3	Rechtsvorm	11
2.4	Bekostiging	12
/ 3	Doeltreffendheid	13
3.1	Algemeen	13
3.2	Opstellen eindtermen	14
3.3	Aanwijzen van opleidingen	16
3.4	Toetsen praktijkopleidingen	19
3.5	Toezicht op afgeven verklaringen van vakbekwaamheid	20
3.6	Deelconclusie	20
/ 4	Doelmatigheid	22
4.1	Ontwikkeling kosten	22
4.2	Voorzieningen doelmatige taakuitoefening	25
4.3	Administratieve lasten	26
4.4	Deelconclusie	26
/ 5	Governance	27
5.1	Interne governance	27
5.2	Externe governance	28
5.3	Deelconclusie	30
/ 6	Zbo-status	32
6.1	Instellingsmotieven	32
6.2	Noodzaak zbo-status CEA	35
6.3	Deelconclusie	36
/ 7	Conclusies en aanbevelingen	37
7.1	Conclusies	37
7.2	Aanbevelingen	39
/ 8	Bijlagen	40
A.	Evaluatiekader	40
B.	Lijst gesprekspartners	44
C.	Bronnenlijst	45

/ 1 Inleiding

1.1 Aanleiding en vraagstelling

Accountants voegen betrouwbaarheid toe aan informatie van ondernemingen en instellingen. Zij vervullen daarmee een maatschappelijke rol. Daarom wordt van accountants een hoog niveau van deskundigheid en kennis verwacht. Alleen personen die ingeschreven staan in het register van de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) mogen de titel 'accountant' voeren. Een voorwaarde van registratie is een voltooide opleiding tot Accountant-Administratieconsulent (AA) of Register-Accountant (RA). Het toezicht op de AA- en RA-opleidingen is belegd bij de Commissie Eindtermen Accountantsopleiding (CEA).

De *Kaderwet zbo's* schrijft voor dat zbo's elke vijf jaar geëvalueerd worden, waarbij in elk geval de doelmatigheid en doeltreffendheid van de zbo in beeld worden gebracht. De meest recente evaluatie van CEA is opgeleverd in 2018.[1] De voorliggende evaluatie beslaat de periode van 1 januari 2018 tot en met 31 december 2022.

1.2 Onderzoeksopzet

1.2.1 Doel evaluatie

De evaluatie heeft tot doel om de doelmatigheid en de doeltreffendheid van het functioneren van CEA inzichtelijk te maken. Daarnaast is analyse van de wenselijkheid van voortzetting van de taakuitoefening door CEA een verplicht onderdeel van een zbo-evaluatie. De hoofdvraag luidt:

> In hoeverre is de uitvoering van de zbo-taken door CEA over de evaluatieperiode van 1 januari 2018 tot en met 31 december 2022, alsmede de daarmee samenhangende uitgaven, doeltreffend en doelmatig?

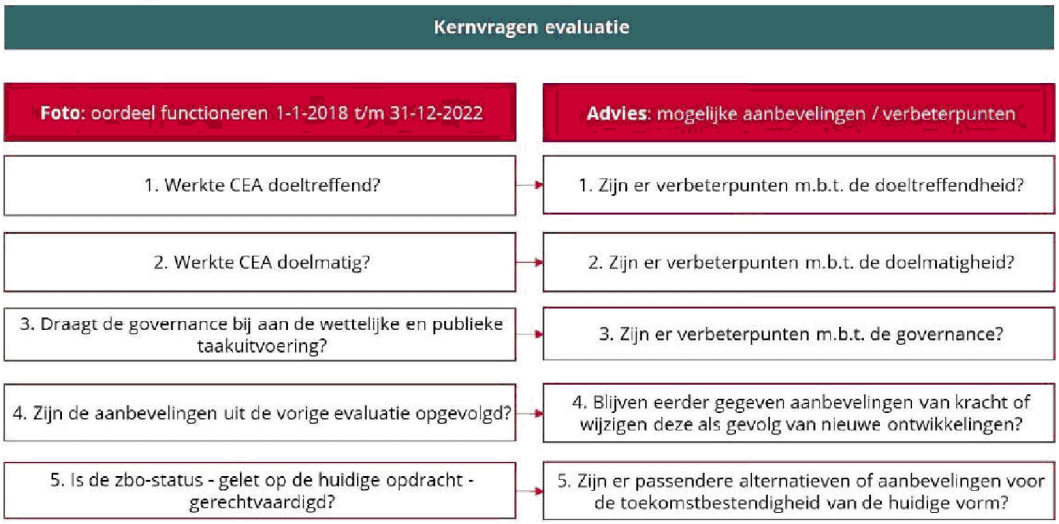
Binnen deze hoofdvraag krijgt de governancestructuur van CEA in het bijzonder aandacht. Ook omvat de evaluatie de vraag naar de wenselijkheid van de voortzetting van de taakuitoefening door het zbo. Tot slot is gekeken naar de opvolging van de aanbevelingen uit de vorige evaluatie. De evaluatie is uitgevoerd in opdracht van afdeling Eigenaarsadvisering van het ministerie van Financiën.

1.2.2 Evaluatiekader

De centrale onderzoeksvraag hebben wij geoperationaliseerd met een evaluatiekader. Dit evaluatiekader geeft weer welke aspecten van CEA we analyseren en welke indicatoren we daarbij hanteren. Onderstaand schema geeft de kernonderdelen met kernvragen weer.

[1] Kamerstukken 2017/2018, 25 268, nr. 164.

Figuur 1: Kernvragen zbo-evaluatie CEA



Doeltreffendheid

De doeltreffendheid van CEA hebben wij bepaald met de principes van goed toezicht als leidraad. De principes van de *Kaderstellende Visie op Toezicht*[2] zijn 'selectief', 'slagvaardig', 'samenwerkend', 'onafhankelijk', 'transparant' en 'professioneel'.

Doelmatigheid

Om de doelmatigheid in beeld te brengen, hebben wij naar drie hoofdcategorieën gekeken: de ontwikkeling van de inkomsten en kosten; de voorzieningen voor een doelmatige taakuitvoering; en de administratieve lasten.

Governance

In ons onderzoek hebben we apart stilgestaan bij de mate waarin zowel de interne als de externe governance heeft bijgedragen aan het zo goed mogelijk uitvoeren van de taken. Hierbij kijken we in het bijzonder naar hetgeen staat beschreven in het bestuursreglement CEA, het toezichtarrangement CEA en de circulaire Governance ten aanzien van ZBO's.

Opvolging eerdere aanbevelingen

Binnen alle (andere) kernonderdelen hebben we aandacht voor de opvolging van de aanbevelingen uit de vorige evaluatie.

Zbo-status

We toetsen of de zbo-status van CEA gerechtvaardigd is, door te toetsen aan de drie mogelijke instellingsmotieven in de *Kaderwet zbo's*. Dit zijn de behoefte aan onafhankelijke oordeelsvorming op grond van specifieke deskundigheid, strikt regelgebonden uitvoering in een groot aantal individuele gevallen, of participatie van maatschappelijke organisaties. CEA is ingesteld omdat het wenselijk is dat maatschappelijke organisaties kunnen participeren in de uitvoering van de wettelijke taken. Onderdeel van deze evaluatie was beoordelen of de zbo-status van CEA nog steeds passend lijkt.

[2] Ministerie van BZK (2005) Minder last, meer effect: zes principes van goed toezicht

1.2.3 Begeleiding

Bij deze evaluatie was een begeleidingscommissie betrokken, waarin het ministerie van Financiën en CEA zitting namen. Vanuit het ministerie waren zowel de afdeling Eigenaarsadvisering (vanuit de eigenaarsrol) als de directie Financiële markten (vanuit de opdrachtgeversrol) betrokken. Vanuit CEA nam de secretaris zitting in de begeleidingscommissie.

De begeleidingscommissie heeft toegezien op de methodologische en inhoudelijke kwaliteit van het onderzoek. Bij de start van de evaluatie hebben we het evaluatiekader afgestemd met de begeleidingscommissie en na de verkennende fase de eerste bevindingen en hieruit voortvloeiende werkhypothesen bij de begeleidingscommissie getoetst. In de eindfase van de evaluatie is de conceptrapportage met de begeleidingscommissie besproken.

1.2.4 Onderzoeksmethoden

Voor deze evaluatie is gebruikgemaakt van drie onderzoeksmethoden: interviews, documentanalyse, en cijfermatige analyse. Het onderzoek is daarmee gebaseerd op verschillende typen bronnen. Gedurende het onderzoek zijn de verschillende onderzoeksmethoden met elkaar gecombineerd om de validiteit van bevindingen te toetsen.

Voor deze evaluatie hebben we een hypothesegedreven aanpak gehanteerd

We hebben voor deze evaluatie een hypothesegedreven aanpak gehanteerd. In de verkennende fase hebben we op basis van een eerste documentanalyse en oriënterende gesprekken werkhypothesen opgesteld. In de verdiepende fase zijn de werkhypothesen gebruikt om onze initiële beelden rond het functioneren van CEA te toetsen. Hiermee gaven de hypothesen richting aan ons onderzoek om gericht en efficiënt tot de kern te komen.

We hebben interviews gehouden om te verkennen en daarna op punten te verdiepen

In verschillende fases van het onderzoek maakten we gebruik van semigestructureerde interviews als onderzoeksmethode. We hebben een breed spectrum aan interne en externe stakeholders bevraagd op het functioneren van CEA. In bijlage B geven we een overzicht van de partijen waarmee we voor dit onderzoek spraken.

De eerste vijf interviews waren verkennend van karakter; bedoeld om een eerste beeld te krijgen op belangrijke thema's, relevante ontwikkelingen en knelpunten. De dertien interviews daarna waren verdiepend; bedoeld om eerste bevindingen te toetsten en nader te onderzoeken. De interviews volgden een vaste leidraad, maar in de gesprekken was er tevens ruimte voor geïnterviewden om andere relevante punten aan te dragen.

Documentanalyse is gebruikt om kwalitatieve feitelijke informatie op te halen

Op meerdere momenten in ons onderzoek hebben we gebruikgemaakt van een uitgebreide en gestructureerde documentanalyse. Daarbij hadden we onder meer inzicht in:

- Jaarverslagen
- Jaarplannen en meerjarenplannen
- Toezichtskaders
- Beleidsrichtlijnen en -regels
- Themaonderzoeken en andere onderzoeksrapporten
- Eerdere evaluatierapporten
- Begrotingen en declaraties CEA-leden
- Documenten met betrekking tot de toezichtstaak van CEA

De documentanalyse vormde de basis van het in kaart brengen van de huidige situatie van en recente ontwikkelingen rondom CEA. In de verkennende fase hebben wij op hoofdlijnen vanuit de beschikbare documentatie bekeken welke punten van belang zijn om nader te onderzoeken. Deze punten zijn gebruikt bij het opstellen van de gespreksleidraad voor de verkennende interviews.

In de verdiepende fase is opnieuw gebruikgemaakt van documentanalyse om de bevindingen uit de verkennende interviews en analyses te toetsen. Ook is steeds teruggegrepen naar documentanalyse om bevindingen uit verdiepende interviews te valideren.

Cijfermatige analyse is toegepast om de financiën (doelmatigheid) in beeld te krijgen
Naast een documentanalyse met een kwalitatieve insteek, voerden we ook een cijfermatige analyse uit van (financiële) kengetallen. De beelden die hieruit naar voren kwamen, zijn in de verdiepende gesprekken besproken om achterliggende oorzaken en overwegingen inzichtelijk te krijgen.

1.3 Leeswijzer

Dit eindrapport is als volgt ingedeeld:

- In **hoofdstuk 2** schetsen we de organisatie van CEA en de context waarin CEA opereert. Ook noemen we een aantal relevante ontwikkelingen in het veld van accountantsopleidingen.
- Daarna delen we onze bevindingen per kernonderdeel van de evaluatie: in **hoofdstuk 3** de doeltreffendheid, in **hoofdstuk 4** de doelmatigheid, in **hoofdstuk 5** de governance en in **hoofdstuk 6** de zbo-status van CEA.
- Onze conclusies en aanbevelingen staan beschreven in **hoofdstuk 7**.

In de bijlage zijn het evaluatiekader, een overzicht van gesprekspartners en een bronnenlijst opgenomen.

/ 2 CEA in context

2.1 Historische context

CEA is opgericht om onafhankelijk toezicht op accountantsonderwijs te borgen
Voor de oprichting van CEA was het accountantsonderwijs georganiseerd langs de lijnen van de verdeling tussen RA- en AA-accountants: er bestonden twee beroepsorganisaties en om die reden ook twee examenbureaus. Bij de oprichting van de examenbureaus werd een belangrijk deel van het theoretische deel van de accountantsopleidingen nog door de beroepsorganisaties verzorgd. Geleidelijk aan hebben universiteiten en hogescholen deze taak overgenomen. Met de opkomst van aan hogescholen en universiteiten te volgen accountantsopleidingen groeide de behoefte aan onafhankelijk toezicht van een beroepsorganisatie. Dit heeft er toe geleid dat CEA op 1 januari 2006 is ingesteld.[3]

CEA is sindsdien verantwoordelijk voor het toezicht op zowel de uitvoering van het postinitiële theoretische deel als dat van het praktijkdeel van de accountantsopleiding. De uitvoering van het praktijkdeel is belegd bij de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA).

Ook stelt CEA de eindtermen vast voor het theoretische deel en het praktijkdeel van de accountantsopleiding. De eindtermen van de accountantsopleiding beschrijven over welke kennis, vaardigheden en gedrag een startbekwame accountant moet beschikken. Omdat de vaardigheden van startbekwame accountants moeten aansluiten op actuele ontwikkelingen en op de verwachtingen van gebruikers, stelt CEA de eindtermen periodiek bij. In 2016 heeft een grote herziening van de eindtermen plaatsgevonden. Deze is in 2022 geëvalueerd.[4]

Diverse ontwikkelingen in de accountancysector raken aan de werkzaamheden van CEA
Enkele jaren geleden zijn er kwetsbaarheden gesignaleerd in de kwaliteitsborging van wettelijke controles door de accountancysector.[5] Daarom zijn in 2020 twee *kwartiermakers toekomst accountancysector* aangekondigd om de kwaliteit van wettelijke controles te verbeteren.

De kwartiermakers richten zich onder meer op thema's die relevant zijn voor de accountancy-opleidingen. Zo adviseren de kwartiermakers in hun vierde en vijfde voortgangsrapportages een grondige herijking van het beroepsprofiel van accountants en van (het stelsel van) de accountantsopleidingen.[6] Het ligt in de lijn der verwachting dat dit ook gevolgen heeft voor de eindtermen van de accountantsopleidingen en zodoende raakt aan de werkzaamheden van CEA.

Tevens wordt uitgekeken naar de aankomende inwerkingtreding van EU-duurzaamheidsregelgeving. Vanaf boekjaar 2024 zijn beursgenoteerde ondernemingen en vanaf 2025 grote ondernemingen

[3] Zbo-evaluatie CEA periode 2013-2017 door Ministerie van Financiën (2018), p. 5.
[4] Evaluatie van de eindtermen accountantsopleiding – Effectiviteit van de herziening in de onderwijs- en beroepspraktijk, AEF (2022)
[5] Kamerstukken II 2019/20, 33977, nr. 29. Eind 2018 rapporteerde de Autoriteit Financiële Markten (AFM) dat kwetsbaarheden in de structuur van de accountancysector ertoe konden leiden dat de kwaliteit van wettelijke controles achterblijven op het wenselijke kwaliteitsniveau. Ook de Monitoring Commissie Accountancy (MCA) had eerder dat jaar haar twijfels geuit over de wijze waarop het veranderingsproces in de accountancysector was ingezet.
[6] Zie de 4e voortgangsrapportage en 5e voortgangsrapportage van de Kwartiermakers Toekomst Accountancysector.

wettelijk verplicht om een duurzaamheidsrapport te publiceren. Nationale implementatie zal leiden tot nieuwe regelgeving en dus nieuwe eisen stellen aan de vakbekwaamheid van accountants.

Ten slotte wordt in de sector de afgelopen jaren gesignaleerd dat zowel de instroom als het rendement van de accountantsopleiding daalt: slechts de helft van het aantal studenten dat afstudeert van een initiële accountantsopleiding, zou uiteindelijk ingeschreven worden in het accountantsregister. In het rapport *Stip aan de Horizon* uit 2023 concluderen CEA en de Raad voor de Praktijkopleidingen (RPO) dat er een toenemend gevoel van urgentie is om de accountantsopleiding aantrekkelijker, studeerbaarder en toekomstbestendiger te maken. De uitkomsten van dit onderzoek zijn tevens bepalend voor de werkwijze van CEA in de aankomende jaren.

2.2 Wettelijke taken

CEA heeft vier wettelijke taken

CEA is een zbo dat haar grondslag vindt in artikel 49 van de *Wet op het accountantsberoep* (Wab). In artikel 49, tweede lid, en 54 van de Wab staan vier wettelijke taken van CEA genoemd:

- Het vaststellen van de eindtermen voor accountsopleidingen;
- Het aanwijzen van opleidingen die geheel of gedeeltelijk voldoen aan de eindtermen, met uitzondering van de eindtermen die betrekking hebben op de praktijkopleiding;
- Het toetsen of de praktijkopleidingen voldoen aan de eindtermen;
- Het toezien op het afgeven van de verklaring van vakbekwaamheid door de NBA.

De onderstaande tabel geeft de taakverdeling voor toetsing van de accountantsopleiding weer:[7]

Tabel 1: taakverdeling toetsing accountantsopleiding

Onderwerp	Taak	Verantwoordelijk
Theoretisch deel accountantsopleiding	Vaststellen eindtermen voor initiële en postinitiële theoretische opleiding	CEA
	Toezicht op initiële theoretische opleiding	NVAO
	Toezicht op postinitiële theoretische opleiding	CEA
	Zorg dragen voor theoretische opleiding	Opleidingsinstellingen
Praktijkdeel accountantsopleiding	Vaststellen eindtermen voor praktijkopleiding	CEA
	Toezicht op praktijkopleiding	CEA
	Zorg dragen voor praktijkopleiding	NBA (belegd bij de RPO)
Toelating buitenlandse accountants	Afgeven verklaringen van vakbekwaamheid	Tot 1/1/'20: CEA Vanaf 1/1/'20: NBA
	Toezien op afgeven verklaringen van vakbekwaamheid	Vanaf 1/1/'20: CEA

Hieronder wordt op de verschillende taken dieper ingegaan.

Vaststellen van de eindtermen

Om als accountant ingeschreven te kunnen worden in het NBA-register, moet een kandidaat een theoretische en een praktijkopleiding tot accountant hebben afgerond die voldoet aan de eindtermen van CEA. De eindtermen beschrijven over welke kennis, vaardigheden en gedrag een

[7] Schema overgenomen uit zbo-evaluatie van CEA 2013-2017 door het Ministerie van Financiën, deels aangepast door AEF

startbekwame accountant moet beschikken. CEA stelt voor zowel de theoretische als de praktijkopleiding de eindtermen vast.

Hierbij dient CEA de bij algemene maatregel van bestuur (AMvB) vastgestelde vakgebieden in acht te nemen, als ook de door de NBA vastgestelde beroepsprofielen. In de betreffende AMvB, het *Besluit accountantsopleiding 2013*, staat dat hiermee de vakgebieden bedoeld worden die genoemd staan in artikel 8 van de EU-richtlijn over de wettelijke controles van jaarrekeningen.[8] De beroepsprofielen van de NBA beschrijven de werkzaamheden die kenmerkend zijn voor het accountantsberoep en de kennis en vaardigheden die daarbij horen.

In beginsel stelt CEA de eindtermen ieder jaar bij. De meeste jaren gebeurt dat incrementeel. De meest recente grote herziening van de eindtermen heeft plaatsgevonden in 2016.

Aanwijzen opleidingen

Accountantsopleidingen worden zowel in de initiële als post-initiële fase aangeboden. CEA heeft als taak om theoretische, post-initiële opleidingen te erkennen. Daarvoor beoordeelt CEA of in programma alle eindtermen worden gedekt. De accreditatie van de initiële (bachelor- en masteropleidingen) blijft echter belegd bij de NVAO. Door de NVAO geaccrediteerde opleidingen komen dan ook niet voor een aanwijzing van CEA in aanmerking.

De aanwijzingsbevoegdheid van CEA houdt de facto in dat CEA beslist welke instellingen in Nederland post-initiële theoretische opleidingen tot accountant mogen aanbieden. CEA heeft beleidsregels opgesteld ter invulling van deze bevoegdheid. CEA verstrekt een aanwijzing voor onbepaalde duur aan een opleiding als deze kan aantonen dat het voldoet aan de eindtermen en de vereisten die volgen uit het bijbehorende toezichtkader van CEA. CEA kan deze aanwijzing ook weer intrekken als een opleiding niet meer voldoet aan de eindtermen en bijbehorende vereisten.

Om vast te kunnen stellen of opleidingen na de aanwijzing blijven voldoen aan de gestelde voorwaarden, houdt CEA doorlopend toezicht op de aangewezen opleidingen. Nadere invulling van dit doorlopende toezicht wordt tevens in de beleidsregels van CEA gegeven.[9]

Toetsen van praktijkopleidingen

De NBA heeft de wettelijke taak om zorg te dragen voor de praktijkopleidingen. De wijze waarop de NBA uitvoering geeft aan het praktijkdeel, is vastgelegd in de *Verordening op de praktijkopleidingen.*[10] De NBA heeft de Raad voor Praktijkopleidingen (RPO) ingesteld om de uitvoering en examinering voor de praktijkopleidingen te verzorgen. Op haar beurt wijst de RPO stagebureaus en andere organisaties aan om de praktijkopleidingen uit te voeren. In de praktijk betekent dit dat kandidaat-accountants hun praktijkopleiding volgen bij het stagebureau van het kantoor waar zij werkzaam zijn.

Formeel houdt CEA toezicht op dit traject. Voor de uitvoering van dit deel van haar toezichtstaak maakt CEA in de praktijk gebruik van de bevindingen van de RPO. CEA geeft hier de facto invulling aan door toezicht te houden op de RPO. Ook voor deze toezichtstaak heeft CEA beleidsregels en een toezichtskader opgesteld.[11] Als CEA constateert dat een praktijkopleiding niet aan de eindtermen voldoet, kan ze een aanwijzing geven aan de NBA (en dus de RPO). CEA maakt voor de uitvoering van

---

8 Artikel 2 van Besluit accountantsopleiding 2013.
9 Beleidsregels ter zake van het aanwijzen en het toezicht op de eindtermen van de theoretische accountantsopleiding.
10 Verordening op de praktijkopleidingen
11 Beleidsregels voor de toetsing van de realisatie van de eindtermen van de praktijkopleiding en het geven van een aanwijzing.

het toezicht gebruik van de bevindingen van de RPO maar kan, als zij dat nodig acht, ook rechtstreeks bij de opleidingsinstellingen inlichtingen inwinnen.

Toezicht op afgeven verklaringen van vakbekwaamheid
Tot 1 januari 2020 had CEA ook de wettelijke taak om verklaringen van vakbekwaamheid af te geven aan buitenlandse accountants, maar die taak is overgegaan naar de NBA. Gelijktijdig is aan CEA de taak en bevoegdheid toegekend om hierop toezicht te houden.[12] Hiermee is gehoor gegeven aan één van de aanbevelingen uit de vorige zbo-evaluatie. Blijkens artikel 49, tweede lid, onderdeel d, jo. artikel 54, eerste lid, onderdeel c, van de Wab heeft CEA nu de taak erop toe te zien dat de Nederlandse eindtermen geborgd zijn in het wettelijke verplichte examen. Dit examen toetst de kennis van de betrokkene van het Nederlandse recht en dient met goed gevolg afgelegd te zijn voordat de NBA een verklaring van vakbekwaamheid kan uitreiken.

2.3 Rechtsvorm

CEA is een publiekrechtelijk zelfstandig bestuursorgaan (zbo) zonder rechtspersoonlijkheid, vallend onder de systeemverantwoordelijkheid van het ministerie van Financiën. De zbo-status houdt in dat CEA op afstand staat van het ministerie. Er is sprake van ministeriële verantwoordelijkheid, maar die is niet van toepassing voor alle details in het doen en laten van CEA.

Omdat CEA een zbo is, is de *Kaderwet zelfstandige bestuursorganen* (Kaderwet zbo) van toepassing. De Kaderwet beslaat een breed palet aan algemene randvoorwaarden voor zbo's, zoals voorwaarden met betrekking tot samenstelling, governance en (financieel) toezicht. In de Memorie van Toelichting van de Wet toezicht accountantsorganisaties staat het instellingsmotief van CEA beschreven: [13]

> "De bepalingen omtrent de twee examenbureaus en het curatorium zullen komen te vervallen in de Wet RA en de Wet AA. Deze zelfstandige bestuursorganen worden vervangen door een nieuw zelfstandig bestuursorgaan: de Commissie eindtermen accountantsonderwijs (CEA). Uitgangspunt voor deze keuze is dat minister wel invloed wenst te houden op de uiteindelijke kwaliteitscriteria voor de (externe) accountant, zonder zich tegelijkertijd in het gedetailleerde en technische werkterrein van de eindtermen voor het onderwijs te mengen. Borging van de eindtermen op het niveau van de ministeriële verantwoordelijkheid en distantie t.a.v. de uitwerking van de eindtermen, kan alleen worden vormgegeven in de vorm van een zbo."

In hoofdstuk 5 over governance en hoofdstuk 6 over de zbo-status gaan we nader in op de manier waarop invulling is gegeven aan de *Kaderwet zbo* en de motieven voor de zbo-status.

Er is voor gekozen om de medewerkers van het bureau van CEA arbeidsrechtelijk onder te brengen bij de NBA. Binnen de organisatie van de NBA hebben medewerkers van CEA wel een eigen status.

---

12 Jaarverslag CEA 2019, p. 14; jaarverslag CEA 2020, p. 19.
13 Kamerstukken II, 2003-2004, 29 658, nr. 3, p. 24.

2.4 Bekostiging

CEA is bestuursrechtelijk een zbo zonder rechtspersoonlijkheid en privaatrechtelijk onderdeel van de Staat. De bureauleden van CEA staan bij de NBA op de loonlijst. Commissieleden van CEA zijn niet in dienst bij de NBA, maar ontvangen vacatiegeld vanuit de begroting van CEA die bekostigd wordt door de NBA[14]. Conform artikel 53 van de Wab komen de kosten die CEA maakt voor de uitvoering van haar taken geheel ten laste van beroepsorganisatie NBA.

De Wab geeft aan dat de begroting van CEA door de minister moet worden goedgekeurd. Voordat de begroting aan de minister wordt voorgelegd, stelt CEA de NBA in de gelegenheid om een zienswijze te geven over de begroting. Deze zienswijze van de NBA wordt samen met de begroting toegestuurd aan de minister.

Omdat CEA geen rechtspersoonlijkheid heeft, geldt Afdeling 2 van de Kaderwet zbo (artikelen 31 tot en met 35), inzake 'beheer en verantwoording bij publiekrechtelijke zelfstandige bestuursorganen, die geen onderdeel zijn van de Staat', niet voor CEA.[15] Hierdoor geldt voor CEA geen verplichting om de financiële verantwoording volgens deze artikelen vorm te geven en ter verantwoording aan de minister voor te leggen. Hierover zijn wel regels opgenomen in het bestuursreglement van CEA. Ook is artikel 33 – waarin staat dat een zelfstandig bestuursorgaan dat orgaan is van een krachtens publiekrecht ingestelde rechtspersoon, niet zijnde de Staat, een egalisatiereserve vormt – niet van toepassing voor CEA. CEA heeft in 2019 bij het ministerie de wens geuit om toch een egalisatiereserve te kunnen vormen voor onvoorziene uitgaven, maar deze wens is niet gehonoreerd door het ministerie van Financiën omdat dit niet past in vigerend beleid.[16]

Als er toch onvoorziene uitgaven zijn, voert CEA een begrotingswijziging door. Dergelijke begrotingswijzigingen dienen goedgekeurd te worden door de minister. Dat betekent dat de NBA ook na een begrotingswijziging, goedgekeurd door de minister, de kosten betaalt die CEA gemaakt heeft. Onder de kosten van CEA worden verstaan:

1. **Bureaukosten:** personeelskosten, kantoorkosten en overige bureaukosten
2. **Commissiekosten:** vacatiegelden, reis- en verblijfskosten, en ontwikkeling voor commissieleden
3. **Overige lasten:** Uitbesteding van werkzaamheden, vergaderkosten, advieskosten en overige kosten

[14] Jaarverslagen CEA 2018-2022
[15] Kaderwet zbo, artikel 31 e.v.
[16] Jaarverslag CEA 2019, p. 6.

/ 3 Doeltreffendheid

We beschrijven de doeltreffendheid aan de hand van de wettelijke taken van CEA. Zoals beschreven in paragraaf 2.2 heeft CEA vier wettelijke taken: het vaststellen van eindtermen voor accountants-opleidingen; het aanwijzen van opleidingen; het toetsen of de praktijkopleidingen voldoen aan de eindtermen en het toezicht houden op het afgeven van de verklaringen van vakbekwaamheid. We beoordelen de doeltreffendheid rond deze taken op basis van ons evaluatiekader (bijlage A). In dit evaluatiekader beoordelen we de doeltreffendheid aan de hand van de zes principes van goed toezicht: selectief, slagvaardig, samenwerkend, onafhankelijk, transparant en professioneel.

3.1 Algemeen

CEA is een professionele organisatie met expertise en autoriteit
CEA beschikte gedurende de evaluatieperiode over een bureau en commissie met ruime kennis en ervaring. Uit de interviews met stakeholders komt naar voren dat de kennis en expertise van CEA in de sector gewaardeerd wordt. De professionaliteit van CEA blijkt onder andere uit het eigen initiatief om de effectiviteit van de eindtermen van de opleidingsvarianten 'Assurance' (ASS) en 'Accountancy-MKB' (MKB) periodiek te kunnen toetsen.

CEA besteedt daarbij aandacht aan het eigen lerend vermogen, onder andere door jaarlijks zelf het functioneren van het bureau, de commissie, en de verstandhouding tussen bureau en commissie te evalueren. Ook volgen commissieleden af en toe trainingen, zoals een training gesprekstechniek-vaardigheden om hun toezichthoudende activiteiten verder te versterken.

Stakeholders zien voor CEA in aanvulling op de wettelijke taken ook nog een andere rol
Vanuit de verschillende taken die CEA vervult, ziet CEA haar maatschappelijke meerwaarde in het bijdragen aan kwalitatief goede accountants. Dit doet CEA door middel van het definiëren van eindtermen en het toezicht daarop, maar ook door het delen van kennis en expertise met de verschillende stakeholders zoals opleidingen en de beroepsorganisatie.

Uit de analyse van de meerjarenplannen die opgesteld zijn in de evaluatieperiode blijkt dat de missie en visie van CEA zich door de jaren heen heeft ontwikkeld. Zo luidde de missie in 2019:

> "CEA dient een publiek belang waartoe de taken en bevoegdheden wettelijk zijn vastgesteld in de Wet op het accountantsberoep: Met het definiëren van eindtermen en het toezicht daarop draagt CEA bij aan kwalitatief goede accountants."

En in 2022:

> "We leveren een actieve bijdrage aan de kwaliteit van accountantsopleidingen. Dat doen we door vanuit wet- en regelgeving, actuele ontwikkelingen en maatschappelijke verwachtingen eindtermen te formuleren en risicogestuurd toezicht te houden."

De veranderende accenten in de missie van CEA over de jaren heen laat zien dat CEA zich in haar taakopvatting niet alleen beperkt tot het louter opstellen van de eindtermen en het houden van toezicht daarop, maar zich meer en meer richt op het borgen van de bredere kwaliteit van de accountsopleidingen. Hoewel CEA hiermee dus eigenlijk buiten haar wettelijke taak treedt, wordt dit door de sector en ministerie gewaardeerd, zo blijkt uit interviews. Stakeholders geven aan graag te zien dat CEA zich nog verder ontwikkelt tot sparringpartner van opleidingen in plaats van alleen een toezichthoudende rol. Ook noemen zij dat CEA vanwege haar onafhankelijke karakter veel kan betekenen in het meedenken over het maatschappelijk belang van opleiding van accountants. Tegelijkertijd vraagt deze taakopvatting mogelijk wel extra capaciteit van CEA. In het licht van de huidige capaciteitsknelpunten is het daarom van belang dat CEA in de gaten houdt de wettelijke taken te prioriteren.

3.2 Opstellen eindtermen

Een evaluatie van de eindtermen in 2022 was positief, maar er zijn ook aandachtspunten
In 2016 heeft CEA de eindtermen grondig herzien en een aantal belangrijke wijzigingen ten opzichte van de vorige versie aangebracht, met onder meer als doel om accountants toekomstbestendiger te maken met versterkte conceptuele vermogens en het professioneel-kritische gedrag te bevorderen. In 2022 zijn deze wijzigingen extern geëvalueerd.

Uit deze evaluatie[17] kwam naar voren dat respondenten tevreden zijn over de herzieningen in de eindtermen die betrekking hebben op de aansluiting op de werkpraktijk, de aansluiting tussen theorie- en praktijkdeel van de opleiding, vakintegratie en de conceptuele vermogens van trainees. Ook kwam naar voren dat stakeholders in algemene zin tevreden waren met de huidige eindtermen.

Wel komen er een aantal aandachtspunten wat betreft de eindtermen naar voren[18]:

- **Er wordt verschillend gedacht over het gewenste abstractieniveau van de eindtermen.** CEA beoogt om de eindtermen principle-based en op hoog abstractieniveau in te steken, om zo opleidingen ruimte te bieden voor innovatie en creativiteit. Niet iedereen ervaart dit zo; uit de evaluatie van de herziening van eindtermen kwam bijvoorbeeld ook naar voren dat sommige respondenten de eindtermen juist vrij gedetailleerd vonden. Ook wordt verschillend gedacht over de mate waarin de eindtermen voldoende inbedding bieden voor ontwikkelingen. Een concreet voorbeeld hiervan heeft betrekking op de aankomende EU-wetgeving over duurzaamheid. CEA heeft daarop vooruitlopend onderzocht in hoeverre de eindtermen daarop aangepast moeten worden en beoordeeld dat geen grondige herziening van de eindtermen nodig was om de nieuwe duurzaamheidswetgeving daarin kwijt te kunnen. In het najaar van 2021 zijn daarom naast twee nieuwe eindtermen vooral tekstuele wijzigingen in bestaande eindtermen doorgevoerd.[19] Door sommige opleidingen werd ervaren dat deze beoordeling en aanpassing van de eindtermen door CEA formeel klopte, maar dat deze aanpassingen weinig concrete houvast boden om in te kunnen spelen op deze ingrijpende veranderingen in de sector.

[17] AEF (2022) Evaluatie van de eindtermen accountantsopleiding – Effectiviteit van de herziening in de onderwijs- en beroepspraktijk.
[18] Idem, aangevuld met bevindingen uit interviews
[19] Jaarverslag CEA 2021, pp. 10-11.

- **Het proces van het opstellen van de eindtermen kan transparanter.** Alle wijzigingen in de eindtermen worden in de Staatscourant gepubliceerd en zijn daarnaast op de website van CEA terug te vinden in combinatie met een toelichting van CEA over de redenen van wijziging. Echter, het proces van het opstellen, met name het waarom van bepaalde specifieke wijzigingen, vinden niet alle stakeholders even transparant.
- **Studeerbaarheid staat onder druk doordat er enkel eindtermen bij komen, maar nooit vanaf gaan.** In de evaluatie van de eindtermen komt ook naar voren dat respondenten en geïnterviewden zich zorgen maken over de studeerbaarheid van de opleidingen. Er lijken volgens hen enkel eindtermen bij te komen, zonder dat er eindtermen afvallen. Volgens de onderzoekers is de omvang van de toevoegingen sinds 2016 vrij beperkt[20], maar signaleren ze dat door het open karakter van de eindtermen de eindtermen inhoudelijk voller kunnen worden. In de huidige evaluatie is de studeerbaarheid van de opleiding ook meermaals aan bod gekomen. In die context noemden stakeholders overigens dat het stapelen van eindtermen niet geheel aan CEA te wijten is, maar ook voortkomt uit gewoonte van opleidingen en docenten om wat eerst verplicht was, te blijven onderwijzen. De afnemende studeerbaarheid van de opleidingen is een zorg die CEA deelt en een van de primaire redenen voor het lanceren van het Stip op de Horizon project in samenwerking met de raad voor praktijkopleidingen (RPO) van de NBA.
- **De behoefte aan een snelle grootschalige herziening van eindtermen is hoog.** Alle stakeholders geven aan dat de urgentie voor een nieuwe herziening van eindtermen groot is; de adviezen hierover uit Stip op de Horizon worden breed gedragen in het veld. Tegelijkertijd tempert de veelheid aan partijen de snelheid waarmee de adviezen geïmplementeerd kunnen worden.[21] CEA is bijvoorbeeld afhankelijk van de snelheid van de herziening van de beroepsprofielen door de NBA en de medewerking van opleidingen bij de implementatie van eindtermen. Tegelijkertijd wordt vanuit het veld nadrukkelijk naar CEA (en RPO) gekeken om het voortouw te nemen in de benodigde veranderingen: "Het advies aan CEA en RPO is om het momentum en enthousiasme vast te houden en deze beweging onverminderd voort te zetten en richting te geven".[22]

De redactieraad draagt bij aan CEA's slagvaardigheid in het opstellen van de eindtermen
Hoewel de eindtermen in 2016 voor het laatst volledig zijn herzien, heeft CEA met het instellen van een extern belegde redactieraad een mogelijkheid gecreëerd om jaarlijks kleinere wijzigingen aan de eindtermen te doen. De redactieraad heeft CEA in 2019, 2020 en 2021 geadviseerd om wijzigingen door te voeren[23]. Deze werkwijze biedt CEA de mogelijkheid om op basis van signalen/observaties uit het veld (zoals toenemend belang van IT) de eindtermen aan te passen in lijn met huidige ontwikkelingen en veranderende omstandigheden, wat maakt dat zij op dit vlak slagvaardig kunnen optreden.

CEA stelt eindtermen op in contact met het veld, maar niet iedereen voelt zich even betrokken
Gedurende het hele jaar is CEA op verschillende manieren in contact met de relevante stakeholders. Via beleidsgesprekken met opleidingen en verschillende gremia waar CEA periodiek bij aansluit, vragen zij input van hun stakeholders voor aanpassingen aan de eindtermen (in 2019 bijv. via het AC-scholenoverleg en de VAAC). Ook de redactieraad die CEA jaarlijks adviseert is volledig samengesteld is met personen uit het werkveld om signalen uit de praktijk zo goed mogelijk mee te nemen.

---

20 Andersson Elffers Felix (2015), Evaluatierapport Commissie Eindtermen Accountantsopleiding, p. 36
21 NBA/CEA (2023): Stip aan de horizon – contouren van een toekomstbestendige en studeerbare accountantsopleiding
22 idem
23 https://www.cea.nl/siteassets/archief/eindtermen/eindtermen-accountantsopleidingen/actuele-eindtermen/rapport-eindtermen-2016-versie-1.4-geldig-vanaf-01-09-2021-staatscourant.pdf

Hoewel CEA dus op verschillende manieren geborgd heeft dat signalen uit het veld meegenomen worden, geven sommige stakeholders aan dat in de gesprekken rondom de eindtermen toch nog te weinig gekeken wordt naar de praktijk. Zij benadrukken hierbij het belang van een evenwichtige vertegenwoordiging van mensen uit onderwijs, de grote kantoren (Big Four), en het MKB.

3.3 Aanwijzen van opleidingen

De nieuwe strategie rond gefundeerd vertrouwen fungeert naar tevredenheid
CEA wijst op grond van artikel 49 Wab, lid 2b opleidingen aan die voldoen aan de eindtermen voor theoretische opleidingen. In 2016 heeft CEA het toezichtkader dat als leidraad dient voor het beoordelen van aanvragen en het controleren van de naleving van de eindtermen herzien. Het huidige toezichtkader is gebaseerd is op het principe van gefundeerd vertrouwen, waarbij verantwoordelijkheid van opleidingen, een adequaat kwaliteitsbeheersingssysteem en actieve informatieverstrekking belangrijk zijn. Een belangrijk verschil t.o.v. eerder is dat CEA alle opleidingen een aanwijzing voor onbepaalde duur geeft en dit combineert met doorlopend risicogericht toezicht. De intensiteit van CEA's toezicht varieert afhankelijk van de verantwoordelijkheid en kwaliteits-houding van de opleiding. In onder meer het 'Toezichtkader CEA voor het beoordelen van de theoretische accountantsopleidingen' licht CEA toe op welke wijze zij selectief is in haar toezicht.[24] CEA onderscheidt drie categorieën: normaal, actief en verscherpt toezicht. Daar waar opleidingen aantoonbaar verantwoordelijkheid nemen, een actieve kwaliteitshouding hebben en actief informatie verstrekken is de categorie 'normaal toezicht' van toepassing en is het toezicht van CEA minder intensief. Zowel bij de categorie 'normaal toezicht' als 'actief' of 'verscherpt' toezicht voert CEA elke twee jaar een beleidsgesprek. Oorspronkelijk was CEA voornemens eens in de 4 tot 6 jaar beleidsgesprekken te voeren met opleidingen die onder 'normaal' toezicht staan. Echter dit is op verzoek van opleidingen gewijzigd naar elke twee jaar omdat opleidingen aangaven graag intensiever contact/overleg met CEA willen. Opleidingen die onder 'actief' of 'verscherpt' toezicht vallen spreekt CEA frequenter, om de opvolging van de verbetermaatregelen te monitoren. Daarnaast dienen deze opleidingen meer en specifiekere informatie bij CEA aan te leveren over de voortgang van de (implementatie van de) verbetermaatregelen.

De afgelopen periode is de eerste gehele periode dat het herziene toezichtkader gebruikt is. Zowel CEA zelf als stakeholders geven aan tevreden te zijn met de nieuwe werkwijze. De partijen op wie het toezicht gericht is, geven aan dat gefundeerd vertrouwen de ruimte biedt om open en transparant te zijn. Door overgang naar aanwijzingen voor onbepaalde tijd is er meer capaciteit bij CEA vrijgekomen voor diepgaande thema-onderzoeken, en hierdoor is er meer signalering van aandachtspunten, zelfreflectie bij opleidingen en uitwisselen van best practices. In de breedte heeft de ontstane ruimte geleid tot meer uitwisseling en gesprek met het veld. Hiervóór was enkel capaciteit voor het aanwijzen. Deze manier van toezicht draagt daarmee bij aan een effectievere inzet van CEA's capaciteit.

Een risico van de aanwijzing voor onbepaalde tijd zou kunnen zijn dat opleidingen minder zorgvuldig worden. Echter, dit is niet wat CEA ervaart; de commissie geeft aan dat de hogere frequenties van gesprekken (elke twee in plaats van zes jaar), de thema-onderzoeken tezamen juist leiden tot een verbetering van de kwaliteit van opleidingen. Volgens CEA is een aandachtspunt voor deze manier van toezicht houden dat het om een continue vinger aan de pols vraagt. Hoewel hier de afgelopen

[24] Zie ook de jaarverslagen 2018 t/m 2020

periode nog geen sprake van was, kan het betekenen dat bij beperkte capaciteit scherpere keuzes gemaakt moeten worden om de toezichtactiviteiten goed in te richten.

CEA zet een mix van toezichtinstrumenten in

CEA zet een breed scala aan toezichtinstrumenten in die verschillend van aard zijn: proactief (vanuit CEA en vanuit toezichtobjecten), informatie verzamelend, oordeelsvormend en interveniërend. Naast de verschillende type instrumenten varieert CEA met de frequentie van de inzet, naar gelang de intensiteit van toezicht. Alle instrumenten die CEA ter beschikking heeft, zijn hieronder weergegeven.

Tabel 2: wijzigingen in toezicht binnen de evaluatieperiode 2018 – 2022

Type	Instrument
Proactief vanuit CEA	1. Themaonderzoek – hier staat niet de individuele opleiding centraal maar meerdere opleidingen of een sector van opleidingen. Themaonderzoek dienen om (opleidingsoverstijgende) ontwikkelingen, trends, algemene risico's en 'best practices' in beeld te krijgen.
Proactief vanuit toezichtobjecten	2. Melding van majeure veranderingen organisatie opleidingen 3. Incident meldingen
Informatieverzamelend	4. Basisset informatie 5. Beleidsgesprek (in het geval van normaal toezicht)
Oordeelsvormend	6. Beleidsgesprek (in geval van actief toezicht) 7. Uitvraag
Interveniërend	8. Vaststellinggesprek 9. Bestuursgesprek 10. Aankondiging voornemen tot het intrekken van de aanwijzing

Bron: Toezichtkader CEA

CEA stelt jaarlijks een jaarbericht op waarin zij belanghebbenden informeert over de prioriteiten van haar toezicht en de voor dat jaar geplande toezichtactiviteiten. Wanneer opleidingen onder normaal toezicht staan, beperkt CEA zich tot het periodiek aanleveren respectievelijk opvragen van (basis)informatie en het voeren van periodieke beleidsgesprekken, die het karakter hebben van informatie-uitwisseling. Wanneer opleidingen niet aan eerder genoemde criteria voldoen, kunnen zij onder actief of verscherpt toezicht geplaatst worden. Zij krijgen dan relatief meer aandacht ten opzichte van opleidingen die onder 'normaal' toezicht staan (zie tabel 3). Het zwaarste instrument dat CEA ter beschikking heeft is het bestuursgesprek en de aankondiging van het voornemen tot het intrekken van de aanwijzing. In 2018 heeft voor 1 opleiding een bestuursgesprek plaatsgevonden, maar is daar geen schriftelijke waarschuwing op gevolgd. We hebben vanuit de gesprekken met stakeholders geen signalen ontvangen dat zich problemen hebben voorgedaan met deze instrumenten, waarop we baseren dat CEA gebruikt maakt van een effectieve mix.

Tabel 3: wijzigingen in toezicht binnen de evaluatieperiode 2018 – 2022

Jaartal	Toezichtsresultaten
2018	AA-opleidingen: geen wijzigingen in toezicht RA-opleidingen: geen wijzigingen in toezicht
2019	AA-opleidingen: geen wijzigingen in toezicht RA-opleidingen: geen wijzigingen in toezicht
2020	AA-opleidingen: 1 verscherpt toezicht (eerste aanwijzing nieuwe opleiding) RA-opleidingen: geen wijzigingen in toezicht
2021	AA-opleidingen: 1 actief toezicht, 1 verscherpt toezicht (eerste aanwijzing nieuwe opleiding) RA-opleidingen: geen wijzigingen in toezicht
2022	AA-opleidingen: 1 actief toezicht, 1 verscherpt toezicht (eerste aanwijzing nieuwe opleiding) RA-opleidingen: 1 actief toezicht

CEA doorloopt een grondig proces om tot keuzes voor toezichtthema's te komen

Met het invoeren van de nieuwe toezichtstrategie is ook een jaarlijkse risicoanalyse aan de cyclus toegevoegd om prioriteiten te stellen. Hierbij wordt aan de hand van een matrix (met de assen urgentie en impact op activiteiten CEA) bepaald wat de 10 belangrijkste thema's zouden moeten zijn. Thema's komen binnen via werkzaamheden van CEA-leden en de actualiteit. Daarnaast haalt CEA input voor thema's op uit het veld. In de evaluatieperiode hebben verschillende rondetafelbijeenkomsten met stakeholders plaatsgevonden waarvan de input is gebruikt om de prioriteringsmatrix voor toezichtactiviteiten te vullen.[25] Sommige thema's worden uitgewerkt in themaonderzoeken. Hierover geven stakeholders aan dat CEA zich op de 'juiste' thema's richt, zoals IT, fraude, ECG, thema's die ook in het publieke debat terugkomen. Het thema fraude is in 2019 en 2020 door CEA uitgebreid onderzocht en onderzoek naar IT in de RA-opleidingen is in 2020 gestart en in 2021 afgerond. Over het themaonderzoek IT is het beeld vanuit zowel CEA als het veld dat het proces beter had gekund. De ingestelde commissie van onafhankelijke experts had het onderzoek op hoog detailniveau ingestoken, wat tot veel werk bij de opleidingen leidde. Inhoudelijk en qua onafhankelijkheid klopte het onderzoek wel en zijn aanbevelingen overgenomen. CEA heeft lessen getrokken uit de kritiek op het proces en is daar ook transparant over geweest.

De houding van CEA m.b.t. toezicht op de eindtermen is volgens de stakeholders verbeterd

Uit rapportages blijkt dat CEA strak op het toezicht zit en opleidingen minutieus beoordeelt aan de hand van de eindtermen. Aan de ene kant geven stakeholders aan dat dit vertrouwen geeft dat het toezicht gedegen gebeurt en dat op de rapportages vertrouwd kan worden. Aan de andere kant kan dit ook als formalistisch ervaren worden. Stakeholders geven aan dat zij de invulling van het toezicht door CEA eerder vrij formeel vonden, omdat CEA met een figuurlijke rode pen de eindtermen langsliep. Dit zat de creativiteit van de opleidingen in de weg. Verschillende stakeholders geven aan dat het toezicht de afgelopen jaar minder rigide is geworden. Ze bemerken bijvoorbeeld dat CEA startbekwaam zijn niet langer beschouwt als zijnde 'klaar met studeren', maar juist inzet op een leven lang leren.

Invloed van de coronapandemie op de toezichtspraktijk van CEA was minimaal

Tijdens de afgelopen evaluatieperiode vond de coronapandemie (2020-2021) plaats. Uit de jaarverslagen blijkt dat in 2020 een aantal onderwerpen in het meerjarenplan zijn verschoven vanwege de pandemie. Zo is de herijking toezichtstrategie doorgeschoven naar 2021.[26] Ook het themaonderzoek IT bij RA-opleidingen (voorbereidingen wel gestart) en de beleidsgesprekken met

[25] Jaarverslag CEA 2019 en 2020
[26] Jaarverslag 2020

AA-opleidingen zijn doorgeschoven. In plaats van deze activiteiten heeft CEA opleidingen ondersteund om zo snel mogelijk digitaal onderwijs te kunnen geven. Dit is geen onderdeel van de wettelijke taak en illustreert de proactieve houding van CEA. Hoewel corona dus zeker impact heeft gehad op de toezichtactiviteiten van CEA, heeft de organisatie dit goed opgevangen. Tijdens de gesprekken met stakeholders is dit dan ook door niemand als probleem benoemd.

3.4 Toetsen praktijkopleidingen

De constructie van getrapt toezicht met RPO is niet voor iedereen helder en logisch
Op basis van artikel 47, lid 1, van de Wab is de NBA verantwoordelijk voor de uitvoering van het praktijkdeel van de opleiding. Hiervoor heeft zij middels de 'Verordening op de praktijkopleidingen' (hierna Verordening) de Raad voor de Praktijkopleidingen (hierna RPO) ingesteld en deze gemandateerd om zorg te dragen voor de uitvoering en examinering van de praktijkopleiding. Doordat de RPO de uitvoering en examinering van de praktijkopleiding verzorgt en CEA voor toetsing van de eindtermen van de praktijkopleiding toezicht houdt op de NBA, is CEA de facto een meta-toezichthouder geworden. Verschillende stakeholders geven aan dat het 'dubbele' toezicht voor onduidelijkheden zorgt. Dit geldt met name voor de geïntegreerde opleidingen, waarin het theoretisch en praktijkonderwijs gecombineerd wordt. Omdat stakeholders in dat geval zowel met CEA als de RPO te maken krijgen roept dit vragen op, zoals: "wie heeft de eindverantwoordelijkheid voor het totaal?". Hieruit blijkt dat, hoewel formeel er maar één toezichthouder is (CEA), er gevoelsmatig overlap is tussen RPO en CEA. Ook in de vorige wettelijke evaluatie kwam ter sprake of "er nog een noodzaak is voor CEA-toezicht op het praktijkdeel van de opleiding".[27] Dat bij deze constructie opnieuw vraagtekens worden gezet, geeft aan dat de inrichting van het toezicht op het praktijkdeel van de opleiding om nader onderzoek vraagt.

De samenwerking tussen RPO en CEA gaat beter maar blijft een aandachtspunt
Om uitvoering te geven aan het toezicht op de praktijkopleiding, voert CEA gesprekken met de RPO en wordt gekeken naar de uitkomsten van het door de RPO gehanteerde stelsel van kwaliteits-beheersing. Waar CEA eerder met RPO meeging op visitatie bij de praktijkopleidingen is dat al een aantal jaren niet meer het geval (beëindigd voor deze evaluatieperiode) en zit CEA minder dicht op de RPO. Gegeven deze verandering is het van belang dat CEA middels deze gesprekken en stukken voldoende informatie aangeleverd krijgt van RPO om een oordeel te kunnen vormen over de borging van de kwaliteit van de praktijkopleidingen. Uit de gesprekken met beide partijen en analyse van de stukken blijkt dat dit de afgelopen evaluatieperiode een moeizaam proces is geweest. Uit de laatste briefwisseling blijkt dat de situatie inmiddels verbeterd is. Daarnaast is de rolverdeling tussen beide partijen inmiddels ook op papier beter verankerd. Ook werken de partijen samen aan het Stip op de Horizon project.

[27] Zbo-evaluatie CEA periode 2013-2017 door Ministerie van Financiën (2018)

3.5 Toezicht op afgeven verklaringen van vakbekwaamheid

De overheveling van het afgeven van verklaringen van vakbekwaamheid verliep goed
Door een wetswijziging heeft CEA sinds 1 januari 2020 niet langer de wettelijke taak voor het afgeven van verklaringen van vakbekwaamheid. Deze taak is overgegaan naar de NBA. CEA heeft nog wel de taak om te toetsen of de Nederlandse eindtermen in de wettelijk verplichte examens adequaat geborgd zijn.[28] Uit de jaarverslagen van 2021 en 2022 blijkt dat dit in 2020 tot en met 2022 het geval is geweest. Ook in de interviews binnen dit onderzoek noemt men dat deze overheveling zonder hobbels is verlopen en in algemene zin de overheveling een goede ontwikkeling vindt.

3.6 Deelconclusie

Het algemene beeld dat uit de evaluatie naar voren komt is dat CEA als organisatie doeltreffend functioneert bij de uitvoering van haar wettelijke taken. CEA toont zich een professionele, proactieve organisatie die volgens stakeholders hoogwaardig werk levert. Stakeholders zien liever dat CEA haar rol nog breder invult en instellingen verder ondersteunt in hun ontwikkelingen, alsmede een trekkersrol vertolkt omtrent ontwikkelingen in het bestel. Hoewel stakeholders dit aanmoedigen, achten we het van belang dat CEA in samenspraak met het ministerie in het oog blijft houden of deze taakopvatting passend is bij de beschikbare capaciteit van de commissie en het ondersteunend bureau.

Voor wat betreft het opstellen van de eindtermen concluderen we op basis van het bureauonderzoek en de interviews dat CEA zorgvuldig, slagvaardig, onafhankelijk doch in samenwerking met het veld te werk gaat. De urgentie voor een nieuwe herziening van de eindtermen is hoog vanwege de afnemende studeerbaarheid van de opleiding. De opleidingen verwachten van CEA een trekkende rol in de gezamenlijke beweging vanuit het veld die hiervoor nodig is.

CEA voert haar wettelijke taak om erop toe te zien dat opleidingen aan de eindtermen voldoen adequaat uit. Van 2018 tot en met 2022 is het nieuwe toezichtskader op basis van gefundeerd vertrouwen de hele periode van kracht geweest. Risicogericht toezicht heeft CEA de afgelopen periode in staat gesteld haar activiteiten selectief te richten. Er zijn geen signalen dat dit tot een lagere kwaliteit van toezicht heeft geleid. Integendeel, stakeholders geven aan dat er door het gefundeerd vertrouwen meer ruimte is voor uitwisseling en gezamenlijk overleg. Aangezien CEA, op aandringen van de opleidingen, frequenter beleidsgesprekken met opleidingen voert dan CEA zelf initieel had bedacht, zou CEA alsnog kunnen besluiten deze frequentie te verlagen van 2 naar 3 of zelfs 4 jaar om zo extra ruimte te maken voor andere kerntaken, waarbij wel de juiste risico-afweging zou moeten worden gemaakt. Ook de themaonderzoeken worden door het veld goed ontvangen. Dit met uitzondering van het thema-onderzoek IT, waar zowel CEA als stakeholders, met name over het proces van het onderzoek, niet tevreden waren. Hier zijn de nodige lessen uit getrokken.

Hoewel er een opwaartse lijn lijkt te zitten in hoe het toezicht op de praktijkopleidingen in samenspel tussen CEA en RPO plaatsvindt, ervaart het veld deze toezichtstructuur als diffuus en onhelder. De

[28] Artikel 49, tweede lid, onderdeel d, jo. Artikel 54, eerste lid, onderdeel c van de Wet op het accountantsberoep.

eindverantwoordelijkheid voor het toezicht ligt bij CEA, en we zien geen aanleiding om veranderingen aan te brengen in deze wettelijke taak. Echter, de specifieke organisatorische inrichting, rolverdeling tussen beide organisaties en communicatie met het veld over deze inrichting behoeft meer aandacht.

/ 4 Doelmatigheid

Om de doelmatigheid in beeld te brengen, kijken we naar drie hoofdcategorieën: de ontwikkeling van de kosten, getroffen voorzieningen voor een doelmatige taakuitvoering en de administratieve lasten.

4.1 Ontwikkeling kosten

De kosten van CEA zijn gedurende de evaluatieperiode toegenomen

Gedurende de evaluatieperiode zijn de totale kosten van CEA toegenomen. Tussen 2018 en 2020 waren de kosten stabiel, daarna zijn de kosten tweemaal gestegen. Van 2020 op 2021 ging dit om een 6% stijging in de kosten (circa € 39.500). Van 2021 op 2022 bedroeg de stijging 22% (circa € 163.500,-). De kosten zijn de periode 2018 t/m 2022 daarmee ongeveer € 200k toegenomen. Dat is een verdubbeling t.o.v. de stijging in de periode 2013 t/m 2017. In onderstaande tabel is de ontwikkeling op jaarbasis te zien.

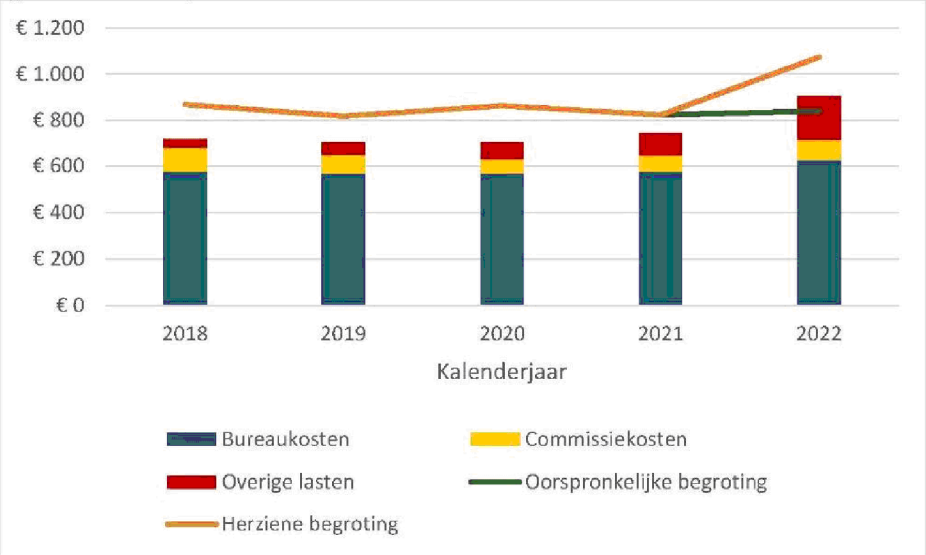
Tabel 4: ontwikkeling totale kosten

	2018	2019	2020	2021	2022
Totale kosten CEA	€ 717.498	€ 702.696	€ 702.108	€ 741.676	€ 905.169

Bron: Jaarverslagen CEA 2018 t/m 2022

De figuur hieronder geeft de ontwikkeling van de lasten weer ten opzichte van de begroting elk jaar. Voor de jaren 2018 t/m 2021 zijn de oorspronkelijke begroting en herziene begroting hetzelfde (i.e. in deze jaren is de begroting niet herzien). De begroting van 2022 is twee keer gewijzigd, waardoor CEA ook in 2022 binnen de begroting is gebleven. Redenen voor de onderschrijding van de begroting zijn divers. In de jaren 2020, 2021 en 2022 konden, vanwege de coronapandemie, niet alle geplande activiteiten (fysiek) doorgaan. Hierdoor zijn er geen of minder reis- en verblijfkosten gemaakt. Daarnaast droegen fluctuaties in kantoor- en bureaukosten in de evaluatieperiode ook een aantal maal bij aan de onderschrijding van de begroting. In 2022 was de forse onderschrijding van de begroting (circa € 100.000) met name het gevolg van twee zaken: (1) de vacature voor plaats-vervangend secretaris, die wel begroot was, kon nog niet ingevuld worden en (2) de juridische bijstand die beoogd was voor de Wob-beroepsprocedure werd nog niet volledig benut, omdat de procedure nog niet afgerond is.

Figuur 1: Ontwikkeling lasten in euro's (x1.000), 2018-2022



Bron: Jaarverslagen 2018-2022

Er zijn verschillende verklaringen voor de toename van kosten in 2021 en 2022

In onderstaande tabel is de ontwikkeling van een aantal onderliggende kostenposten inzichtelijk gemaakt waar CEA zelf jaarlijks over rapporteert. Daarin is te zien dat in de jaren 2018 t/m 2020 de veranderingen in commissiekosten en overige lasten met elkaar in balans waren (zie ook bovenstaande figuur).

Tabel 5: Uitsplitsing totale kosten

	2018	2019	2020	2021	2022
Bureaukosten (doorbelast)					
Personeelskosten	€ 447.169	€ 429.434	€ 430.703	€ 455.687	€ 464.782
Kantoorkosten	€ 107.775	€ 111.069	€ 107.655	€ 103.415	€ 117.160
Overige bureaukosten	€ 22.420	€ 29.351	€ 30.085	€ 17.538	€ 45.790
Commissiekosten					
Vacatiegelden	€ 88.549	€ 63.654	€ 58.948	€ 66.957	€ 81.008
Reis- en verblijfkosten	€ 13.746	€ 8.484	€ 969	€ 1.907	€ 5.978
Training en ontwikkeling	€ 0	€ 6.325	€ 0	€ 0	€ 0
Overige lasten					
Uitbesteding werk	€ 0	€ 16.045	€ 41.697	€ 59.640	€ 54.958
Advieskosten	€ 22.615	€ 10.592	€ 1.106	€ 9.683	€ 117.530
Vergoeding subcommissies	€ 3.077	€ 9.629	€ 9.555	€ 6.049	€ 2.464
Vergaderkosten	€ 1.647	€ 4.152	€ 2.944	€ 3.131	€ 496
Overige kosten	€ 10.500	€ 13.961	€ 18.446	€ 17.669	€ 15.003
Totaal lasten	**€ 717.498**	**€ 702.696**	**€ 702.108**	**€ 741.676**	**€ 905.169**

Bron: Jaarverslagen 2018-2022

De stijging van kosten in 2021 komt door uitbestede werkzaamheden en advieswerkzaamheden, hogere commissiekosten, een hoger activiteitenniveau, hogere bureaukosten en wijziging personeelskosten van NBA. De stijging van kosten in 2022 zit met name in de post advieskosten, hiertoe behoren de kosten van juridische bijstand in de AVG- en WOB-procedures. Ook bureaukosten en commissiekosten vielen hoger uit dan eerder door salarisaanpassingen, hogere kantoorkosten,

incidentele kosten voor werving en uitgestelde activiteiten vanwege de coronapandemie. De stijging van de personeelskosten en overige bureaukosten moeten ook worden bezien in de context van periodieke en inflatiecorrectie en een hogere doorbelasting van de opslag over overige personeelskosten. De bureaukosten zijn in 2022 flink gestegen vanwege sterk gestegen huur- en energiekosten.

Sinds 2019 hanteert CEA een flexibele schil

Een andere ontwikkeling uit de afgelopen evaluatieperiode is dat CEA in 2019 een post voor uitbesteding van werkzaamheden heeft ingesteld. In verband met de veranderde toezichtstrategie is besloten de formatie van het bureau te verlagen van 4,3 naar 3,7 fte[29]. De vrijgekomen middelen worden sindsdien ingezet voor het uitbesteden van specifieke onderzoeks- en toezichtactiviteiten onder verantwoordelijkheid van de commissie[30]. In 2022 is alsnog besloten tot uitbreiding naar 4,5 fte vanwege toegenomen overheadtaken voortvloeiend uit nieuwe/gewijzigde wet- en regelgeving[31]. De vacature voor deze plaatsvervangend secretaris is echter ten tijde van deze evaluatie nog niet ingevuld.

Recente onvoorziene kosten tonen de kwetsbaarheid van de financiële inrichting van CEA

In een eerdere evaluatie is opgemerkt dat de financiële inrichting van CEA kwetsbaar kan zijn. In de afgelopen evaluatieperiode werd dat voor het eerst daadwerkelijk zichtbaar toen zich in 2022 onvoorziene uitgaven voordeden en geen vermogen beschikbaar was om deze op te vangen. De benodigde begrotingswijziging die volgde, is beide keren goedgekeurd. Echter, medewerkers van het bureau geven aan dat dit een tijdrovend traject was, dat met veel afstemming gemoeid gaat.

Het bijstellen van de begrotingen staat daarom op enigszins gespannen voet met de doelmatigheid (zie ook paragraaf 4.2); de inspanningen die hiermee gemoeid gaan, worden niet aan de kerntaken van CEA besteed. Dit is met name interessant in het licht van hoe de Kaderwet beschrijft dat met wijzigingen dient te worden omgegaan. Volgens de Kaderwet moeten aanzienlijke afwijkingen worden 'gemeld'. Het ministerie vult deze melding in als een formele begrotingswijziging. Daarnaast is ook de vraag wat een 'aanzienlijke' afwijking is. We concluderen daarom dat de Kaderwet mogelijk meer ruimte biedt aan CEA om met onvoorziene kosten om te gaan, dan nu het geval is.

De inkomsten houden per definitie gelijke tred met de kosten

Volgens de Wet op het accountantsberoep, artikel 53, eerste lid, is vastgesteld dat de kosten van de commissie worden gedragen door de Nederlandse beroepsorganisatie van Accountants (NBA). De financiële bijdrage van de beroepsorganisatie komt overeen met de totale kosten van de commissie gedurende het boekjaar, verminderd met eventuele ontvangen rente.[32] CEA heeft geen andere baten. Als juridisch onderdeel van de Staat houdt CEA geen eigen reserves aan. Wanneer stijgende kosten optreden betekent dit dat deze gedekt moeten worden middels een begrotingswijziging.

---

29 CEA begroting 2019
30 CEA Jaarverslag 2022
31 CEA Herziening begroting 2022
32 Hoewel CEA een zakelijke rekening heeft waar zij in principe rentebaten over zouden kunnen ontvangen is dit sinds 2018 niet voorgekomen, omdat de rente vrijwel nihil was.

4.2 Voorzieningen doelmatige taakuitoefening

Er is een nieuw planning en control systeem ingericht
Aan het begin van de evaluatieperiode is een nieuw systeem voor risicoanalyse opgezet. Planning en control (P&C) komt sinds 2018 terug op de jaarlijkse strategiedag. Ieder jaar wordt een document opgesteld met een meerjarenplan voor de komende twee jaar en het daarop gebaseerde jaarplan voor het eerstvolgende jaar. Deze plannen bevatten onder andere de doelen en activiteiten op korte en middellange termijn. Ook bevatten beide plannen een prioritering van de inhoudelijke thema's. Daarnaast bevat het jaarplan ook een planning per kwartaal, waarin aangeven staat welke toezichtactiviteiten, thema- en/of beleidsonderzoeken en overige projecten wanneer plaatsvinden.

Elk jaar verschijnt een jaarverslag waarin, naast een verantwoording van de kosten en de begroting voor het aankomend jaar ook een gedegen verantwoording wordt afgelegd voor de gemaakte keuzes in het uitgevoerde toezicht en de belangrijkste organisatorische ontwikkelingen.

De NBA en het ministerie hebben via de begroting invloed op de doelmatigheid van CEA
Ten tijde van de vorige evaluatie is besloten om de NBA, die CEA bekostigt, nauwer te betrekken bij de goedkeuring van de begroting. Dit wordt gedaan door het ontwerp van de begroting (met inachtneming van de onafhankelijke positie van CEA) minstens één keer te bespreken in een gezamenlijk overleg tussen CEA, de NBA en het ministerie. Eventuele wijzigingen in de begroting worden ook met beide partijen besproken. Deze procedure van begrotingswijzigingen zorgt daarmee ook voor een doelmatigheidsprikkel.

Toepassing van risicogericht toezicht draagt bij aan een doelmatige taakuitoefening van CEA
Zoals beschreven in hoofdstuk 3, past CEA risicogericht toezicht toe. Hieruit volgt dat opleidingen die het minder goed doen extra aandacht c.q. toezicht krijgen. Hierbij wordt telkens een afweging gemaakt tussen de zwaarte van het in te zetten instrument en het te bereiken resultaat. Middels deze werkwijze kan CEA haar beschikbare capaciteit efficiënt en effectief inzetten. Op dit moment lijkt de balans (risicotolerantie) tussen de inspanningen en kwaliteit van toezicht optimaal. Mochten er in de toekomst wel veranderingen in de toezichtfrequentie optreden, dan is het van belang in het oog te houden of de risico's die daarmee mogelijk gemoeid gaan binnen de grenzen vallen van wat men acceptabel vindt.

Met een kleine formatie wordt veel werk verzet
Diverse stakeholders ervaren het bureau als flexibel en efficiënt. Men is van mening dat een beperkt aantal medewerkers in staat is om veel werk te verzetten. Hoewel de meerderheid van de belanghebbenden niet het idee heeft dat de beperkte omvang van het bureau ervoor zorgt dat bepaalde taken niet of onvoldoende worden uitgevoerd, blijkt uit het jaarverslag over 2022 en interviews met bureaumedewerkers dat CEA wel degelijk moeite heeft aan alle verplichtingen te voldoen. Vanwege de toegenomen eisen wat betreft wet- en regelgeving, heeft CEA in 2022 toestemming van de minister van Financiën gekregen om de begroting op te hogen ter uitbreiding van de formatie van het bureau. Desondanks bleek het in 2022 niet mogelijk om aan alle programma-activiteiten van het Rijksprogramma Open op Orde deel te nemen. Dit kwam mede doordat het CEA, vanwege de arbeidsmarkt, nog niet gelukt is om de formatie volledig te bezetten. Ook een aantal onvoorziene omstandigheden zoals de WOO-verzoeken en AVG-procedures zorgden in 2022 voor een grote druk op de capaciteit.

4.3 Administratieve lasten

Geen signalen dat de administratieve lasten groter zijn dan nodig

CEA heeft een aantal voorzieningen getroffen om de administratieve lasten voor zowel de ondertoezichtgestelden als het bureau zelf zoveel mogelijk te beperken:

- In 2019 heeft CEA een applicatie laten ontwikkelen, waarin de uitkomsten van al haar toezichtinstrumenten efficiënt en effectief kunnen worden verwerkt. De applicatie is eind 2019 getest en vanaf begin 2020 in gebruik genomen.
- Opleidingen zijn voor onbepaalde tijd aangewezen, wat voorkomt dat opleidingen eens in de 6 jaar een hele procedure moeten doorlopen.
- Hoewel sommige opleidingen liever jaarlijks gesprekken zouden voeren met CEA, is CEA in staat haar toezichtstaken uit te voeren door eens per twee jaar beleidsgesprekken met de opleidingen te voeren. Dit is onder meer mogelijk door de basisset die CEA eens per jaar opvraagt en thema- en beleidsonderzoeken. In 2019 is CEA overgegaan van de Quick Scan naar de basisset. Bij invoering waren er geluiden dat opleidingen moeite hadden met de administratieve last van de basisset, maar recent zijn daar geen signalen over binnen gekomen.

Een uitzondering op bovenstaande punten is het themaonderzoek IT, waarover opleidingen bij CEA hebben geklaagd over onder andere de administratieve last die het onderzoek met zich meebracht.

4.4 Deelconclusie

De afgelopen jaren zijn de kosten van CEA toegenomen. Deze kunnen verantwoord worden door maatschappelijke ontwikkelingen zoals stijgingen in salariskosten, toenemende energiekosten en enkele onverwachte juridische procedures. Omdat de grootste stijging van kosten is veroorzaakt door gebeurtenissen die buiten CEA's invloedsfeer liggen (twee WOO-verzoeken en AVG procedures), concluderen we dat CEA doelmatig te werk is gegaan.
CEA heeft diverse voorzieningen ingericht die bijdragen aan de doelmatigheid. Zo is de afgelopen periode de inrichting van de P&C-cyclus verder geprofessionaliseerd. Ook zien we dat het risicogestuurde toezicht en de kleine formatie van het bureau van CEA, en de wendbaarheid die daarmee gepaard gaat, positief bijdragen aan de doelmatigheid.

/ 5 Governance

In dit hoofdstuk staan we stil bij de mate waarin de interne en externe governance bijdraagt aan het zo goed mogelijk uitvoeren van de wettelijke en publieke taken.

5.1 Interne governance

De organisatie van CEA bestaat uit een commissie en een ondersteunend bureau
CEA bestaat ingevolge artikel 51, eerste lid, van de Wab uit ten hoogste acht leden waaronder de voorzitter. Gedurende de evaluatieperiode bestond de commissie uit zeven leden. De minister benoemt de leden van CEA voor een periode van vijf jaar en zij kunnen maximaal één keer worden herbenoemd[33].

Conform het bestuursreglement wordt CEA ondersteund door een bureau onder leiding van de secretaris van CEA. Dit bureau bestaat naast de secretaris uit twee beleidsadviseurs, een kwaliteitsadviseur onderwijs en een stafmedewerker. Het bureau draagt zorg voor de voorbereiding, uitvoering en rapportering van zowel het beleid als de toezichtactiviteiten van de commissie[34]. In 2018 heeft CEA een Redactieraad Eindtermen ingesteld[35]. Deze raad adviseert CEA periodiek over aanpassing van de eindtermen. De redactieraad bestaat uit negen leden, die op persoonlijke titel zijn benoemd voor een periode van vier jaar.

CEA wordt zorgvuldig en op evenwichtige wijze samengesteld
Bij de benoeming van nieuwe leden voor CEA wordt vanaf het begin een evenredige verdeling gehanteerd tussen leden met een AA- en een RA-titel. In 2018 heeft CEA deze eis formeel losgelaten, in afstemming met het ministerie van Financiën, omdat voor de commissie vooral de gewenste achtergrond en (bestuurlijke) ervaring van het lid van belang is en niet de titulatuur[36]. In de praktijk is de evenredige verdeling tot op heden echter onveranderd gebleven.

Een evenwichtige verdeling tussen vertegenwoordigers van het hbo en wo wordt door diverse stakeholders als belangrijk punt genoemd in de interviews, er wordt veel waarde aan gehecht dat de eigen sector goed is vertegenwoordigd in CEA en de Redactieraad. Tegelijkertijd is men er zich van bewust dat de vijver waaruit kan worden gevist niet al te groot is.

Er is gedurende de evaluatieperiode binnen CEA overlegd over het hanteren van een vaste verdeling van portefeuilles over de commissieleden. CEA heeft er echter bewust voor gekozen dit niet te doen, zodat regelmatig met een frisse blik naar de verschillende opleidingen kan worden gekeken.

De geringe grootte van CEA kent zowel voor- als nadelen
Commissieleden en bureaumedewerkers van CEA uiten zich in de interviews positief over de wijze waarop de organisatie functioneert; het is een hecht team waarin goed met elkaar wordt samengewerkt. De leden hechten er belang aan het team bij elkaar en de teamspirit hoog te houden

[33] Bestuursreglement CEA, in: Staatscourant nr. 12575, 14 mei 2013
[34] CEA Jaarverslagen 2018-2022
[35] CEA Jaarverslag 2018
[36] idem

en hierin wordt ook zorgvuldig geïnvesteerd, bijvoorbeeld door middel van jaarlijkse zelfevaluaties en specifieke aandacht hiervoor bij de werving van nieuwe leden en medewerkers. Leden en medewerkers van CEA zijn er trots op onderdeel uit te maken van CEA.

Het CEA-bureau wordt gekarakteriseerd als wendbaar, pragmatisch en doelmatig, zowel door CEA zelf als door de stakeholders. Maar de geringe grootte maakt het lastiger om functiescheiding en *checks and balances* te organiseren. Hoewel er geen signalen zijn dat dit in de evaluatieperiode tot problemen heeft geleid, brengt dit altijd een zeker risico met zich mee. Daarnaast loopt de organisatie snel het risico op een capaciteitstekort bij vertrek of uitval van medewerkers. Dit blijkt bijvoorbeeld uit de moeilijk vervulbare vacature van 'bureauhoofd'. Dit heeft in 2022 tot extra druk op de organisatie geleid, nog bovenop de extra werkzaamheden als gevolg van de Wob-verzoeken.

De kwetsbaarheid van de organisatie vormt een bron van zorg voor de toekomst
Vanwege het geringe aantal medewerkers van CEA en het moeilijk kunnen invullen van vacatures ligt continu het risico van onderbezetting op de loer. Vanwege het langer lopende capaciteitsgebrek ondervindt CEA tevens moeite om middelen zoals externe inhuur effectief in te zetten. Dit brengt het risico met zich mee dat CEA haar wettelijke taken minder goed, of in het ergste geval niet, kan uitvoeren. Daar bovenop leidt het vertrek van de secretaris in 2023 tot een verlies aan expertise en historische kennis, die weer opnieuw zal moeten worden opgebouwd. Nieuwe ontwikkelingen, in het bijzonder de volgende herziening van de eindtermen en de mogelijk grote stelselwijziging in de accountancysector leiden met name intern tot zorgen over de beschikbare capaciteit.

5.2 Externe governance

De externe governance is steeds meer in lijn met richtlijnen t.a.v. governance zbo's
Het ministerie van Financiën houdt vanuit de eigenaars- en opdrachtgeversrol toezicht op het functioneren van CEA. In de circulaire *Governance ten aanzien van zbo's* van het toenmalige ministerie van Wonen en Rijksdienst wordt het rijksbeleid t.a.v. de governance van zbo's nader uitgewerkt. In de evaluatie uit 2018 is genoemd dat de invulling van de governance op enkele punten afwijkt van de circulaire, voortvloeiend uit de beperkte omvang van CEA.[37] Om beter hierop aan te sluiten zou een toezichtarrangement van CEA worden opgesteld, waarin is aangegeven hoe de rollen van opdrachtgever, opdrachtnemer en eigenaar ingevuld worden.

In 2020 is, in goed overleg, dit toezichtarrangement tussen het ministerie van Financiën en CEA vastgesteld, inclusief het controleprotocol voor de controle van de jaarrekening van CEA.[38] Daarnaast zou de rol van de directie FEZ van het ministerie bij de ondersteuning van de [Persoonsgegevens] in zijn rol als eigenaar van CEA worden versterkt.

Uit de interviews met het ministerie en CEA komt naar voren dat het ministerie gedurende de evaluatieperiode de opdrachtgevers- en eigenaarsrol naar redelijke tevredenheid van de betrokkenen heeft ingevuld. Wel wordt het hoge verloop van medewerkers binnen de afdeling Eigenaarsadvisering van het ministerie en de hierdoor beperkte (historische) kennis over CEA als aandachtspunt gezien. Vanwege de geringe omvang, het naar wens functioneren en de beperkte risico's, onderkennen alle betrokkenen dat CEA gedurende de evaluatieperiode een lage prioriteit heeft gehad bij het ministerie. Hier is door het ministerie bewust voor gekozen vanuit in capaciteit en

[37] Zbo-evaluatie CEA periode 2013-2017 door Ministerie van Financiën (2018)
[38] CEA Jaarverslag 2020

leidt tot op heden niet tot problemen. Vanwege de belangrijke ontwikkelingen die spelen rondom de toekomst van de accountancysector en de eerder genoemde kwetsbaarheid van CEA als kleine organisatie vormt dit wel een aandachtspunt.

Behoefte aan meer beleidsinhoudelijk bestuurlijk overleg

CEA heeft twee keer per jaar een bestuurlijk overleg met het ministerie. Sinds 2018 vindt daarnaast jaarlijks een bestuurlijk overleg plaats tussen CEA, het ministerie en de NBA, het 'tripartiet' overleg. Voor die tijd gaf de NBA alleen een zienswijze over het ontwerp van de begroting voorafgaand aan bestuurlijk overleg tussen CEA en het ministerie. De NBA heeft destijds aangegeven dit proces aan te willen scherpen, zodat beter is gewaarborgd dat over de begroting een inhoudelijke discussie kan plaatsvinden, zonder dat dit afbreuk doet aan de onafhankelijkheid van CEA.[39]

Zowel de bestuurlijke overleggen met het ministerie als het tripartiete overleg vinden plaats in openheid en goede harmonie. Deze worden zorgvuldig voorbereid en van de juiste documentatie voorzien door de secretaris van CEA, zodat het ministerie en de NBA een goed inzicht hebben in het functioneren van CEA en relevante ontwikkelingen. Wel is in de interviews geconstateerd dat relatief weinig overleg plaatsvindt over beleidsinhoudelijke onderwerpen, terwijl er genoeg ontwikkelingen zijn in de accountancysector waarover het ministerie en CEA zouden kunnen uitwisselen en van elkaars expertise gebruik kunnen maken. Vanuit CEA leeft het beeld dat er meer sprake is van het informeren van het ministerie over de werkzaamheden en resultaten, dan van een dialoog. In de evaluatie van AEF uit 2015 is reeds als aanbeveling opgenomen om intensievere samenwerking na te streven met het ministerie van Financiën en de AFM, omdat binnen CEA veel kennis en ervaring aanwezig is die behulpzaam kan zijn in het ontwikkelen van een beleids- en toezichtvisie op accountancy.[40] Dit lijkt echter nog niet zichtbaar te zijn verbeterd.

Verstrengeling met NBA is formeel niet wenselijk, maar werkt in praktijk naar behoren

De bureaumedewerkers van de commissie zijn in dienst van de NBA en gedetacheerd bij CEA en staan onder het gezag van de commissie. De NBA faciliteert de commissie en bureaumedewerkers wat betreft de huisvesting, ICT- en overige faciliteiten en de personeelszorg. Voor de facilitering van de commissie en het bureau is tussen de Staat der Nederlanden en de NBA in 2020 een dienstverleningsovereenkomst gesloten.[41]

In de eerdere evaluatie van AEF uit 2015 is de aanbeveling gedaan om ontvlechting van de NBA overwegen, waardoor CEA zich sterker zou kunnen positioneren als onafhankelijk toezichthouder.[42] Hiervoor is destijds uiteindelijk niet gekozen, omdat CEA, NBA en het ministerie gezamenlijk hebben geconcludeerd dat in de huidige situatie de onafhankelijkheid van CEA niet in het geding is.[43]

Uit de interviews hebben wij inderdaad geen signalen ontvangen die erop wijzen dat de huidige constructie een onafhankelijke positie van CEA in de weg staat. De stakeholders denken wisselend over de vraag in hoeverre het principieel juist is dat CEA juridisch ondergebracht is bij de NBA. Maar in de praktijk ziet geen enkele stakeholder signalen van mogelijke belangenverstrengeling en geen problemen die door een ontvlechting opgelost zouden worden.

---

39 Zbo-evaluatie CEA periode 2013-2017 door Ministerie van Financiën (2018)
40 AEF (2015): Commissie Eindtermen Accountantsopleiding - Evaluatierapport
41 CEA jaarverslag 2020
42 Zbo-evaluatie CEA periode 2006-2014 door Andersson Elffers Felix (2015)
43 Zbo-evaluatie CEA periode 2013-2017 door Ministerie van Financiën (2018)

Bestuurlijk contact met NBA loopt goed maar ondersteuning in bedrijfsvoering is beperkt
Uit de interviews met CEA en NBA komt naar voren dat op bestuurlijk niveau goed contact is tussen beide partijen. Er vindt constructief overleg plaats over de begroting en CEA kan laagdrempelig contact leggen over inhoudelijke onderwerpen met de NBA. Met betrekking tot serviceverlening door de NBA op het gebied van IT, huisvesting, en HR wordt vanuit CEA echter ervaren dat zij niet altijd de nodige aandacht genieten, wat de doeltreffendheid en doelmatigheid in de weg zit. Het heeft lang geduurd voordat de dienstverleningsovereenkomst tot stand is gekomen, maar ook nu deze er is, ervaart CEA vaak te weinig ondersteuning van NBA in de bedrijfsvoering. Er is in de dienstverleningsovereenkomst bepaald dat tussen NBA en CEA service level agreements worden opgesteld over de dienstverlening. Dit is echter op het moment van de evaluatie nog niet gebeurd. Hierdoor is voor CEA op voorhand niet duidelijk wat zij qua dienstverlening mag verwachten.

Samenwerking met opleidingen is plezierig, open en professioneel
In de eerdere evaluatie werd over de samenwerking met de opleidingen benoemd dat met name vanuit de AA-opleidingen de toon van CEA in de schriftelijke communicatie en aanwijzingsbesluiten als streng en formalistisch werd beschouwd.[44] Dit beeld is in de huidige evaluatie afgenomen, waarbij het toezicht gebaseerd op gefundeerd vertrouwen een belangrijke rol heeft gespeeld. Stakeholders geven aan de gesprekken met CEA als plezierig, open, en professioneel te ervaren.

Er bestaat soms wrijving in de relatie met de RPO
Zoals reeds benoemd in hoofdstuk 3, zit er enige mate van spanning in de relatie tussen CEA en de RPO, waarbij deze in het laatste evaluatiejaar wel is verbeterd. De spanning zit vooral in de rolinvulling door CEA: beide partijen hebben het beeld dat CEA zich instructiever is gaan opstellen in een context waarbij CEA vond dat de RPO te weinig deed met hun opmerkingen over kwaliteitsbeleid. Ook hebben beide partijen het beeld dat de toon van (vooral) schriftelijke communicatie formalistisch is, waarbij de vraag kan spelen in hoeverre dat passend is. Hierbij geldt dat enige wrijving ook het 'natuurlijke' gevolg kan zijn van de constructie van getrapt toezicht.

5.3 Deelconclusie

De interne governance is ingericht conform het bestuursreglement en werkt in de praktijk naar tevredenheid van interne en externe belanghebbenden. De geringe grootte van het ondersteunend bureau kent zowel voor- als nadelen: enerzijds draagt dit bij aan een pragmatische en doelmatige werkwijze en maakt het de organisatie wendbaar. Tegelijkertijd vormt de kwetsbaarheid van de organisatie, mede vanwege moeilijk vervulbare vacatures, een permanent risico op capaciteitstekort bij onvoorziene ontwikkelingen. Gezien de verwachte stelselwijziging in de accountancysector en de mogelijke consequenties hiervan voor de taakuitvoering van CEA is dit een belangrijk aandachtspunt voor de middellange termijn.

De externe governance is strakker georganiseerd sinds de evaluatie in 2018 en de invulling hiervan werkt grotendeels naar tevredenheid van de belanghebbenden in de driehoek. Een aandachtspunt hierbij is het grotendeels ontbreken van inhoudelijk overleg tussen ministerie en CEA. Van beide kanten wordt onderkend dat CEA vanwege de geringe grootte, het goede functioneren en het lage risicoprofiel op dit moment een lage prioriteit heeft bij het ministerie. De verwevenheid met de NBA

[44] Zbo-evaluatie CEA periode 2006-2014 door Andersson Elffers Felix (2015)

blijft een punt van discussie, maar er zijn geen signalen dat deze de onafhankelijkheid van CEA aantast. De gewenste ondersteuning door de NBA in de bedrijfsvoering lijkt echter nog onvoldoende te worden verleend. De samenwerking met de opleidingen loopt goed en is sterk verbeterd sinds de invoering van het principe van gefundeerd vertrouwen. Alleen in de relatie met de RPO blijft wrijving bestaan, waarbij moet worden afgevraagd in hoeverre de constructie van 'getrapt toezicht' hier debet aan is.

/ 6 Zbo-status

CEA is een zbo zoals gedefinieerd in de Kaderwet zelfstandige bestuursorganen (Kaderwet zbo). In dit hoofdstuk beantwoorden we één van de hoofdvragen van dit onderzoek: is de zbo-status van CEA gelet op haar huidige opdracht nog steeds gerechtvaardigd?

Hieronder bespreken we eerst de verschillende instellingsmotieven voor zbo's, zoals deze volgen uit de Kaderwet zbo, geïnterpreteerd dienen te worden en ingevuld zijn door beleid ten aanzien van zbo's. Vervolgens beschrijven we de eerdere beoordeling van de zbo-status van CEA. Daarna geven we de bevindingen van onze analyse weer en beantwoorden we de vraag of zbo-status van CEA nog steeds gerechtvaardigd is.

6.1 Instellingsmotieven

Instellingsmotieven in Kaderwet zbo

In de Kaderwet zbo wordt een zbo beschreven als "een bestuursorgaan van de centrale overheid dat bij de wet, krachtens de wet bij algemene maatregel van bestuur of krachtens de wet bij ministeriële regeling met openbaar gezag is bekleed en dat niet hiërarchisch ondergeschikt is aan de minister."[45]

Er worden in de Kaderwet zbo drie (niet-cumulatieve) motieven genoemd om een zbo in te stellen, namelijk wanneer:[46]

- Er behoefte is aan onafhankelijke oordeelsvorming op grond van specifieke deskundigheid;
- Er sprake is van strikt regelgebonden uitvoering in een groot aantal individuele gevallen;
- Participatie van maatschappelijke organisaties in verband met de aard van de betrokken bestuurstaak bijzonder aangewezen moet worden geacht.

De Kaderwet bevat geen nadere uitwerking van deze motieven. In de aanloop naar de totstandkoming van de Kaderwet zbo heeft het kabinet in een kabinetsstandpunt beschreven hoe de instellingsmotieven geïnterpreteerd worden.[47] Ook is er in een later onderzoek van de Commissie De Leeuw naar de herpositionering van zbo's nadere invulling gegeven aan het onafhankelijkheidsmotief. Hieronder bespreken wij achtereenvolgens hoe de drie instellingsmotieven geïnterpreteerd dienen te worden.

Onafhankelijkheidsmotief

Inzake het onafhankelijkheidsmotief heeft het kabinet beschreven dat het zo moest worden begrepen dat de taken moeten worden uitgevoerd zonder dat de politiek zich ermee kan bemoeien. Het accent lag voor het kabinet dus niet op benodigde 'specifieke deskundigheid', maar op de benodigde 'onafhankelijke oordeelsvorming'.[48] In aanvulling daarop heeft de Commissie De Leeuw gezegd dat het bij het onafhankelijkheidsmotief gaat om onafhankelijke oordeelsvorming waarbij de

[45] Kaderwet zbo's, artikel 1 sub a.
[46] Kaderwet zbo's, artikel 3, eerste lid.
[47] Kabinetsstandpunt over het rapport "Een Herkenbare staat: investeren in de overheid" (25 268 nr. 20).
[48] Idem, p. 4.

zbo taken uitvoert die "om inhoudelijke overwegingen op gepaste afstand van de verantwoordelijke minister worden gehouden".[49]

Strikt regelgebonden uitvoering

Vóór de totstandkoming van de Kaderwet zbo, in 2005, schreef het kabinet al dat er twijfel bestaat over de validiteit van dit instellingsmotief. Het kabinet schreef: "Hoewel het kabinet twijfel heeft of dit motief nog steeds valide moet worden geacht, wil het kabinet dit motief niet nu al schrappen. (...) Het kabinet heeft wel het voornemen om de komende periode geen nieuwe ZBO's op basis van dit motief in te stellen."[50]

Participatiemotief

Ten aanzien van het participatiemotief heeft het kabinet geschreven dat werd gedoeld op de participatie van maatschappelijke, private organisaties die actief zijn op het gebied van overheidszorg. Deze organisaties participeren door bestuursleden voor te dragen voor het zbo. In 2003, nog voor de inwerkingtreding van de Kaderwet, verwierp de Werkgroep-Kohnstamm het participatiemotief als instellingsgrond. De Werkgroep achtte het namelijk "ongewenst dat verantwoordelijkheden van de overheid en van maatschappelijke partijen worden vermengd. Dat leidt tot vervaging van die verantwoordelijkheden."[51]

Naar aanleiding van deze Werkgroep formuleerde het kabinet in de aanloop naar de totstandkoming van de Kaderwet zbo twee randvoorwaarden voor het participatiemotief, met het doel maatschappelijke organisaties te blijven betrekken bij de uitvoering van Rijkstaken:

- Maatschappelijke organisaties die bestuursleden voordragen mogen geen formele bevoegdheden hebben bij de uitvoering van de taak;
- Er moeten waarborgen zijn die voorkomen dat (financiële) lasten worden overgedragen van het deel van de maatschappij dat vertegenwoordigd is naar het deel dat niet vertegenwoordigd is.[52]

Nieuwe zbo's alleen nog gevormd op basis van het onafhankelijkheidsmotief

Ondanks dat alle instellingsmotieven in de Kaderwet zbo zijn opgenomen, is sinds het tweede kabinet-Rutte het kabinetsbeleid dat enkel nog zbo's worden gevormd op basis van het onafhankelijkheidsmotief. Dit is onder andere ingegeven door het feit dat kabinetten sindsdien streven naar beperking van het aantal zbo's. De uitvoering van de publieke taken van het Rijk worden zo veel mogelijk uitgevoerd onder volledige ministeriële verantwoordelijkheid.[53] Een tweede aanleiding vormde het verslag van de Werkgroep-Kohnstamm, dat in 2003 - nog voor de inwerkingtreding van de Kaderwet - alle motieven voor verzelfstandiging verwierp, met uitzondering van het onafhankelijkheidsmotief.[54]

---

49 ABDTOPConsult, 2013, 'Onderzoek naar de herpositionering van zbo's', p 18.
50 Kabinetsstandpunt over het rapport "Een Herkenbare staat: investeren in de overheid" (25 268 nr. 20).
51 Werkgroep-Kohnstamm, 2003, *Een Herkenbare Staat: Investeren in de Overheid*, p. 30.
52 Kamerstukken II 2004/05, 25 268, nr. 20. / Kabinetsstandpunt over het rapport "Een Herkenbare staat: investeren in de overheid" (25 268 nr. 20), p. 5.
53 Andersson Elffers Felix en Universiteit Utrecht, 2021, *Evaluatie van de kaders voor zbo's agentschappen, adviescolleges en planbureaus: Rapportage deelonderzoek B3, onderdeel van de brede evaluatie van kaders voor rijksorganisaties op afstand'*, p. 16; zie ook het advies van de Commissie-De Leeuw uit 2013, *Onderzoek naar herpositionering van zbo's* en Kamerstukken II 2013/14, 25 268 nr. 83.
54 Werkgroep-Kohnstamm, 2003, *Een Herkenbare Staat: Investeren in de Overheid*, p. 30.

Onafhankelijkheidsmotief bij CEA niet aan de orde, blijkt uit vorige evaluatie

De vraag of de instellingsmotieven in de Kaderwet zbo voor CEA van toepassing zijn, en daarmee de zbo-status van CEA rechtvaardigen, is in de eerdere evaluatie van CEA voor de periode 2013-2017 door het ministerie van Financiën behandeld. In de zbo-evaluatie voor de periode 2006 tot en met 2014, uitgevoerd door adviesbureau Andersson Elffers Felix, is deze vraag niet expliciet aan bod gekomen.

Het ministerie van Financiën schrijft in de evaluatie voor de periode 2013-2017 dat het instellingsmotief van CEA enkel voortvloeit uit de behoefte aan participatie van accountants in haar besluitvorming. Ter onderbouwing wijst het ministerie op de ontstaansgeschiedenis van CEA, waaruit blijkt dat de participatie van accountants ook al vóór de oprichting van CEA een rol speelde bij het functioneren van de RA- en AA-examenbureaus. Ook noemt het ministerie dat de leden van CEA, met uitzondering van de voorzitter, accountants zijn.

Ten aanzien van het onafhankelijkheidsmotief wordt in de evaluatie door het ministerie van Financiën gesteld dat deze bij CEA niet aan de orde is. Het onafhankelijkheidsmotief ziet namelijk toe op de onafhankelijkheid van CEA ten aanzien van de politiek, en niet ten aanzien van de betrokkenen uit het veld waarin zij opereert. Het ministerie ontkent daarbij niet dat het noodzakelijk is dat CEA onafhankelijk van betrokkenen zoals onderwijsinstellingen, accountantskantoren en de NBA haar taken en bevoegdheden kan uitoefenen, maar stelt dat dergelijke onafhankelijke oordeelsvorming ook geborgd had kunnen worden als CEA-taken bij de minister van Financiën waren belegd in plaats van bij een zbo.

Ten slotte stelt het ministerie van Financiën in de evaluatie dat van het instellingsmotief inzake regelgebonden uitvoering bij CEA geen sprake is. CEA stelt namelijk eindtermen vast die niet alleen individueel maar ook algemeen verbindend zijn. Ook heeft CEA een aanzienlijke discretionaire bevoegdheid bij het aanwijzen van opleidingen.

Sinds de beoordeling van de zbo-status in 2018 (zie vorige paragraaf 6.2) zijn de structuur en het takenpakket van CEA niet fundamenteel is gewijzigd. Om deze reden volstaat een beperkte analyse van de zbo-status van CEA. Het regelgebonden uitvoeringsmotief is voor wat betreft CEA niet van toepassing en laten we buiten beschouwing.

Participatie van de beroepsgroep is het leidende instellingsmotief

In de Memorie van Toelichting van de Wet toezicht accountantsorganisaties (zie kader in paragraaf 2.3) komt het participatiemotief voor de zbo-status van CEA niet duidelijk naar voren. Desondanks is de behoefte aan participatie van accountants een leidend motief geweest bij de instelling van CEA als zbo. Hier is onder andere invulling aan gegeven door eisen te stellen aan titulatuur die commissieleden van CEA dienen te hebben. Met uitzondering van de voorzitter, diende de helft van de commissieleden een RA-titel te hebben en de andere helft een AA-titel. Na 2018 is deze verhouding tussen RA- en AA-accountants in de commissie formeel losgelaten.[55] In de praktijk is echter nog steeds een evenredige verdeling tussen RA- en AA-accountants in de commissie. Dit onderbouwt het participatiemotief voor de zbo-status van CEA.

Uit de gesprekken en analyses komt het beeld naar voren dat het participatiemotief met name geldt voor de taak van CEA om eindtermen vast te stellen voor de accountantsopleidingen. Om kwaliteitscriteria voor accountants op te stellen die voor het beroep van belang zijn en die inhoudelijk

[55] Jaarverslag CEA 2018, p. 6.

relevant zijn voor de werkpraktijk van accountants is participatie van accountants namelijk noodzakelijk. Deze participatie is formeel vormgegeven door de wettelijke eis aan CEA om alvorens de eindtermen vast te stellen acht te nemen van het beroepsprofiel dat is opgesteld door de beroepsvereniging NBA. Met betrekking tot de andere wettelijke taken van CEA wordt het participatiemotief door betrokkenen in mindere mate herkend.

Aan de twee randvoorwaarden die het kabinet in de aanloop naar de totstandkoming van de Kaderwet zbo voor het participatiemotief heeft geformuleerd, wordt voldaan. De eerste randvoorwaarde is dat maatschappelijke organisaties die bestuursleden voordragen geen formele bevoegdheden mogen hebben bij de uitvoering van de taak.[56] De maatschappelijke organisaties die met de instelling van de zbo-status van CEA beoogd werden, zoals de NBA, hebben geen formele bevoegdheden bij de uitvoering door CEA van haar taken. Een tweede randvoorwaarde voor het participatiemotief is dat er waarborgen moeten zijn die voorkomen dat (financiële) lasten worden overgedragen van het deel van de maatschappij dat vertegenwoordigd is naar het deel dat niet vertegenwoordigd is.[57] Aan deze voorwaarde wordt voldaan middels de bekostigingsstructuur van CEA die uitzonderlijk is voor zbo's: de kosten die CEA jaarlijks maakt komen namelijk geheel ten laste van de beroepsorganisatie NBA.

6.2 Noodzaak zbo-status CEA

Onafhankelijkheid wordt als essentieel beschouwd voor het functioneren van CEA
Er wordt in de sector groot belang aan gehecht dat CEA zelfstandig en onafhankelijk opereert. Betrokkenen merken op dat de onafhankelijkheid van CEA van meerwaarde is ten opzichte van andere partijen, zoals de beroepsorganisatie NBA. Met het oog op het takenpakket van CEA wordt door betrokkenen opgemerkt dat het belangrijk is dat ook de schijn van belangenverstrengeling wordt tegengaan.

Uit de analyses en gesprekken komt enkel de behoefte aan onafhankelijkheid ten opzichte van betrokken maatschappelijke organisaties naar voren, en niet ten opzichte van de politiek. Om deze reden heeft het ministerie van Financiën in de voorgaande evaluatie van CEA over de periode 2013-2017 terecht geconstateerd dat het onafhankelijkheidsmotief voor CEA niet geldt. In het veld leeft desondanks het foutieve beeld dat het onafhankelijkheidsmotief leidend is voor de zbo-status van CEA.

Proportionaliteit van de verplichtingen die voortkomen uit de zbo-status
Uit de gesprekken blijkt dat de verplichtingen die een zbo-status met zich meebrengen voor een kleinschalige organisatie als de CEA, met beperkt takenpakket, niet als proportioneel wordt gezien. De verplichtingen leggen druk op de capaciteit en doelmatigheid van CEA. Zo dient CEA bijvoorbeeld aan de toegankelijkheids- en informatiebeveiligingsstandaarden van de Rijksoverheid te voldoen, wat tot een relatief grote belasting voor het bureau van CEA leidt. In de vorige evaluaties van CEA is dit punt tevens aan bod gekomen. Ook als CEA een onderdeel van de Rijksoverheid zou zijn, geldt overigens de verplichting om aan te sluiten bij deze verplichtingen. Echter zou CEA in dat geval

[56] Kamerstukken II 2004/05, 25 268, nr. 20. / Kabinetsstandpunt over het rapport "Een Herkenbare staat: investeren in de overheid" (25 268 nr. 20), p. 5.
[57] Idem.

kunnen aansluiten bij bestaande procedures, terwijl zij in de huidige constructie zelf de procedures moet inrichten en de daarbij horende lasten volledig draagt.

Deelname aan zbo-programma's wordt door betrokkenen ook niet altijd als direct relevant gezien, omdat sommige programma's meer bedoeld lijken voor grote zbo's dan voor kleinschalige organisaties als CEA. Voor de zbo-verplichtingen kan CEA ook niet leunen op andere organisaties, zoals andere zbo's of de NBA. Ook stelt het ministerie geen ondersteuning beschikbaar voor de uitvoering van zbo-verplichtingen door CEA.

Als CEA niet meedoet aan de verplichte zbo-programma's voldoet zij niet aan de wet- en regelgeving. Om dit te voorkomen steekt CEA een aanzienlijk deel van de beschikbare fte's in het voldoen aan de zbo-eisen. Dat betekent dat er minder capaciteit beschikbaar is voor inhoudelijke taken zoals themaonderzoeken en deskundigheidsverlening aan de sector.

Er is geen eenduidig beeld over de noodzaak van zbo-status voor CEA
In de gesprekken kwam naar voren dat er meerdere alternatieve constructies denkbaar zijn die zouden werken, waarbij CEA geen zbo-status behoeft te hebben om de beroepsgroep te laten participeren. De zbo-status wordt door sommige betrokkenen als relatief zwaar gezien voor een kleinschalige organisatie als CEA. Desondanks is er op dit moment vanuit gesprekken of voorvallen geen directe aanleiding om de juridische vorm van CEA te wijzigen.

6.3 Deelconclusie

In de Kaderwet worden drie instellingsmotieven voor zbo's genoemd, namelijk het onafhankelijkheidsmotief, het regelgebonden uitvoeringsmotief en het participatiemotief. Gezien het niet-cumulatieve karakter van de instellingsmotieven, is de geldigheid van één motief in principe voldoende om de zbo-status als gerechtvaardigd aan te merken.

We concluderen dat de zbo-status van CEA gerechtvaardigd is op grond van het participatiemotief. Dat motief geldt niet meer voor nieuw op te richten zbo's, maar kan nog wel van toepassing zijn op bestaande zbo's. Het regelgebonden uitvoeringsmotief en het onafhankelijkheidsmotief, zijn voor CEA nu niet aan de orde (daarbij is onafhankelijkheid wel erg belangrijk, maar kan ook op andere manieren worden geborgd). Dit komt overeen met de eerdere zbo-evaluatie uitgevoerd door het ministerie van Financiën in 2018, maar sluit niet aan bij het heersende beeld in het veld.

Uit ons onderzoek komt naar voren dat de huidige inrichting zo gegroeid is maar dat sec bezien een andere inrichting van het bestel denkbaar is. Ook in een andere inrichting zou gehoor gegeven kunnen worden aan de behoefte aan onafhankelijkheid en participatie van de beroepsgroep, zonder dat zbo-status voor CEA noodzakelijk is. Er zijn echter geen zwaarwegende redenen om een wijziging van de huidige organisatie na te streven, aangezien CEA goed functioneert en de zbo-status niet tot directe problemen leidt.

/ 7 Conclusies en aanbevelingen

De centrale onderzoeksvraag van deze evaluatie luidt: *In hoeverre is de uitvoering van de zbo-taken door CEA over de evaluatieperiode van 1 januari 2018 tot en met 31 december 2022, alsmede de daarmee samenhangende uitgaven, doeltreffend en doelmatig?* In aanvulling hierop is in deze evaluatie ook aandacht besteed aan de mate waarin de governance bijdraagt aan de invulling van de wettelijke taken en of de zbo-status gerechtvaardigd is, gelet op de huidige taakuitvoering. In dit hoofdstuk beschrijven we de conclusies op de onderwerpen doeltreffendheid, doelmatigheid, governance en de zbo-status en beschrijven we de hieruit voortvloeiende aanbevelingen.

7.1 Conclusies

CEA functioneert als een professionele, proactieve organisatie die hoogwaardig werk levert
Het algemene beeld dat uit de evaluatie naar voren komt is dat CEA als organisatie doeltreffend functioneert in het bijdragen aan kwalitatief goede accountants. CEA toont zicht een professionele, proactieve organisatie die volgens stakeholders hoogwaardig werk levert.

Het opstellen van de eindtermen gebeurt professioneel, er is urgent behoefte aan herziening
Wat betreft het opstellen van de eindtermen concluderen we op basis van het bureauonderzoek en de interviews dat CEA zorgvuldig, slagvaardig, onafhankelijk doch in samenwerking met het veld te werk gaat. De urgentie voor een nieuwe herziening van de eindtermen is hoog vanwege de afnemende studeerbaarheid van de opleiding, en de opleidingen verwachten van CEA een trekkende rol in de gezamenlijke beweging vanuit het veld die hiervoor nodig is.

De uitvoering van het toezicht op basis van gefundeerd vertrouwen werkt effectief
CEA voert haar wettelijke taak om toe te zien op dat opleidingen aan de eindtermen voldoen adequaat uit. Van 2018 tot en met 2022 is nieuwe toezichtkader op basis van gefundeerd vertrouwen de hele periode van kracht geweest. Risicogericht toezicht heeft CEA de afgelopen periode in staat gesteld haar activiteiten selectief te richten. Er zijn geen signalen dat dit tot een lagere kwaliteit van toezicht heeft geleid. Integendeel, stakeholders geven aan dat er door het gefundeerd vertrouwen meer ruimte is voor uitwisseling en gezamenlijk overleg. Ook de thema-onderzoeken worden door het veld goed ontvangen. Dit met uitzondering van het thema-onderzoek IT, waar zowel CEA als stakeholders, met name over het proces van het onderzoek, niet tevreden waren. Hier zijn de nodige lessen uit getrokken.

De praktijkwerking van het toezicht op de praktijkopleidingen blijft een punt van aandacht
Hoewel er een opwaartse lijn lijkt te zitten in hoe het toezicht op de praktijkopleidingen in samenspel tussen CEA en RPO plaatsvindt, ervaart het veld deze toezichtstructuur als diffuus en onhelder. De eindverantwoordelijkheid voor het toezicht ligt bij CEA, en we zien geen aanleiding om veranderingen aan te brengen in deze wettelijke taak. Echter, de specifieke organisatorische inrichting, rolverdeling tussen beide organisaties en communicatie met het veld over deze inrichting behoeft meer aandacht.

Ondanks stijgende kosten is de doelmatigheid op orde en gewaarborgd voor de toekomst
De afgelopen jaren zijn de kosten van CEA toegenomen. Deze kunnen verantwoord worden in het licht van een aantal maatschappelijke ontwikkelingen zoals stijgingen in salariskosten, toenemende energiekosten en een aantal onverwachte juridische procedures waardoor CEA genoodzaakt was

externe expertise in te huren. Omdat de grootste stijging van kosten is veroorzaakt door gebeurtenissen (Wob-verzoek en AVG procedures) die buiten CEA's invloedsfeer liggen, concluderen we dat CEA doelmatig te werk is gegaan. CEA heeft diverse voorzieningen ingericht die bijdragen aan de doelmatigheid. Zo is de afgelopen evaluatieperiode de inrichting van de planning & control-cyclus verder geprofessionaliseerd. Ook zien we dat het risicogestuurde toezicht en de kleine formatie van het bureau van CEA en de wendbaarheid die daarmee gepaard gaat positief bijdragen aan de doelmatigheid.

De interne governance werkt naar behoren, maar de kwetsbaarheid van CEA is zorgelijk
De interne governance is ingericht conform het bestuursreglement en werkt in de praktijk naar tevredenheid van interne en externe belanghebbenden. De geringe grootte van het ondersteunend bureau kent zowel voor- als nadelen: enerzijds draagt dit bij aan een pragmatische en doelmatige werkwijze en maakt het de organisatie wendbaar. Tegelijkertijd vormt de kwetsbaarheid van de organisatie, mede vanwege moeilijk vervulbare vacatures, een permanent risico op capaciteitstekort bij onvoorziene ontwikkelingen. Gezien de verwachte stelselwijziging in de accountancysector en de mogelijke consequenties hiervan voor de taakuitvoering van CEA is dit een belangrijk aandachtspunt voor de middellange termijn.

De samenwerking met anderen gaat goed, maar de relaties met NBA en RPO vragen aandacht
De externe governance is strakker georganiseerd sinds de evaluatie in 2018 en de invulling hiervan werkt grotendeels naar tevredenheid van de belanghebbenden in de driehoek. Een aandachtspunt hierbij is het grotendeels ontbreken van inhoudelijk overleg tussen ministerie en CEA. Van beide kanten wordt onderkend dat CEA vanwege de geringe grootte en het ontbreken van een financieringsrelatie een lage prioriteit heeft bij het ministerie. De verwevenheid met de NBA blijft een punt van discussie, maar er zijn geen signalen dat deze de onafhankelijkheid van CEA aantast. De gewenste ondersteuning door de NBA in de bedrijfsvoering lijkt echter nog onvoldoende te worden verleend. De samenwerking met de opleidingen loopt goed en is sterk verbeterd sinds de invoering van het principe van gefundeerd vertrouwen. Alleen in de relatie met de RPO blijft wrijving bestaan, waarbij moet worden afgevraagd in hoeverre de constructie van 'getrapt toezicht' hier debet aan is.

Er zijn geen zwaarwegende redenen om de zbo-status te wijzigen
Op basis van ons onderzoek concluderen wij dat de zbo-status van CEA gerechtvaardigd is op grond van het participatiemotief. Dat motief geldt niet meer voor nieuw op te richten zbo's, maar kan nog wel van toepassing zijn op bestaande zbo's. Het regelgebonden uitvoeringsmotief en het onafhankelijkheidsmotief, zijn voor CEA nu niet aan de orde (daarbij is onafhankelijkheid wel erg belangrijk, maar kan ook op andere manieren worden geborgd). Dit komt overeen met de eerdere zbo-evaluatie uitgevoerd door het ministerie van Financiën in 2018. Een andere inrichting is denkbaar, maar er zijn echter geen zwaarwegende redenen om een wijziging van de huidige inrichting na te streven, aangezien CEA goed functioneert en de zbo-status niet tot directe problemen leidt.

7.2 Aanbevelingen

Om de doelmatigheid en doeltreffendheid van CEA nog verder te versterken, komen wij tot de volgende aanbevelingen:

- **Maak snelheid met de volgende herziening van de eindtermen**

Alle betrokkenen zijn het erover eens dat de studeerbaarheid van de accountancyopleidingen sterk onder druk staat en dat een grondige nieuwe herziening nodig is, conform de adviezen uit *Stip op de Horizon*. De verschillende ontwikkelingen en belangen die hieromheen spelen belemmeren echter de snelheid van implementatie. Vanuit het veld wordt nadrukkelijk naar CEA gekeken om een leidende rol te spelen in dit proces en de partijen bij elkaar te brengen.

- **Vergroot de inhoudelijke uitwisseling tussen CEA en het ministerie**

Vanuit CEA is de behoefte om meer beleidsinhoudelijk te overleggen op bestuurlijk niveau, in plaats van alleen over de financiële verantwoording. In het licht van de discussie over de toekomst van de accountancysector en alle ontwikkelingen die hieromheen spelen, is het sowieso van belang dat het ministerie en CEA elkaar op inhoudelijk terrein goed kunnen vinden. Dit vraagt van het ministerie om meer prioriteit te geven aan het opbouwen van kennis over CEA en het versterken van de relatie met CEA.

- **Beschouw nogmaals kritisch de constructie voor het toezicht op de praktijkopleidingen**

Al sinds de oprichting van CEA werkt de invulling van het toezicht op de praktijkopleidingen niet optimaal. Hoewel CEA formeel op de juiste wijze invulling geeft aan haar wettelijke taak op dit gebied, zijn er terugkerende problemen in de relatie tussen CEA en RPO. Mogelijk zijn de verbeteringen die in 2022 zijn geconstateerd een stap in de goede richting, maar desalniettemin lijkt het zinvol om de huidige constructie en de rol- en taakverdeling tussen CEA en RPO nog eens tegen het licht te houden om te bepalen of hierin verduidelijking en/of verbetering mogelijk is.

- **Ondersteun vanuit het ministerie bij het voldoen aan zbo-verplichtingen**

CEA moet aan een groot en toenemend aantal wettelijke verplichtingen voldoen, voortvloeiend uit haar status van zbo. Dit zorgt voor een grote werkdruk bij CEA en vraagt een scherpe prioritering van werkzaamheden om aan de verplichtingen te kunnen voldoen. Het ministerie zou CEA hierbij kunnen ondersteunen door vooraf te prioriteren welke verplichtingen het meest noodzakelijk zijn, of capaciteit aan CEA ter beschikking te stellen om hieraan te kunnen voldoen.

- **Maak strakke afspraken over de dienstverlening vanuit NBA en zie toe op naleving hiervan**

Ondanks de totstandkoming van de dienstverleningsovereenkomst tussen CEA en NBA ervaart CEA nog te weinig ondersteuning vanuit NBA in de bedrijfsvoering. Dit kan worden verbeterd door de reeds overeengekomen service level agreements nu met prioriteit op te stellen en vervolgens toe te zien op de naleving hiervan, bijvoorbeeld door dit onderwerp te agenderen in het tripartiete overleg. Met het oog op de kwetsbaarheid van CEA als kleine organisatie zou hierin ook kunnen worden bekeken of het bureau zou kunnen worden ontlast door een groter deel van de ondersteunende taken bij de NBA te beleggen.

/ 8 Bijlagen

A. Evaluatiekader

Doeltreffendheid

Principe	Onderzoeksvragen	Indicatoren
Selectief	▸ Hoe komen keuzes over de focus van het toezicht en prioritering tot stand? ▸ Hoe identificeert en beoordeelt CEA risico's	▸ Heldere prioritering o.b.v. afweging risico's, kosten en baten ▸ Doeltreffende werkwijze op gebied van risico-identificatie en -beoordeling

Slagvaardig	▸ Welke instrumenten zet de CEA in voor de uitvoering van zijn taken (vaststellen eindtermen, aanwijzen van en toezicht op opleidingen en toezicht op NBA)?
	▸ Hoe effectief is mix van harde en zachte instrumenten (van preventie tot handhaving)?
	▸ Beschikt de CEA over een adequaat systeem van kwaliteitszorg?
	▸ Bereikt de CEA de beoogde resultaten met de inzet van de gebruikte instrumenten?
	▸ Hoe wordt de invulling van het toezicht door de CEA door de opleidingen en de beroepspraktijk gewaardeerd?
		▸ Aansprekende resultaten op het vlak van:
		  ▸ inzet instrumenten (output),
		  ▸ nalevingsgedrag (outcome)
		  ▸ maatschappelijk vertrouwen (impact)
		▸ Effectieve mix zachte en harde instrumenten (van preventie tot handhaving)
		▸ Goede kwaliteitszorg (waaronder klachtenregeling en ontwikkeling klachten)

Samenwerkend	▸ Op welke wijze vindt samenwerking plaats tussen CEA en zijn stakeholders (o.a. regelgevers, uitvoerders, kwaliteitszorgers) en hoe wordt deze samenwerking door alle partijen gewaardeerd? ▸ In hoeverre dragen deze samenwerkingen bij aan een doelmatigere en doeltreffendere taakuitvoering van de CEA (zoals minder administratieve lasten)?	▸ Mate van samenwerking met o.a. regelgevers, uitvoerders, kwaliteitszorgers. ▸ Samenwerkingsopbrengsten die bijdragen aan doelmatigere en doeltreffendere taakuitvoering CEA (zoals minder administratieve lasten)
Onafhankelijk	▸ Wordt de CEA bij de uitvoering van het toezicht op ongeoorloofde wijze beïnvloed door onder toezicht staande entiteiten, beleidsmakers of andere belanghebbenden? ▸ Is er bij de uitvoering van het toezicht sprake van een professionele afstand van de CEA tot de situatie en de belanghebbenden?	▸ Heldere wettelijke randvoorwaarden ▸ Onafhankelijkheid in structuur (interne en externe governance) ▸ Rolzuivere invulling (waaronder zelfstandige besluitvorming CEA)

Principe	Onderzoeksvragen	Indicatoren
Transparant	▸ Maakt de CEA in de externe verantwoording duidelijk welke keuzes worden gemaakt in toezichtobjecten, doelen, methoden en inzet van middelen? ▸ Legt de CEA verantwoording af over de doelmatigheid en doeltreffendheid van gemaakte keuzes? ▸ Maakt de CEA de resultaten van het toezicht inzichtelijk?	▸ Duidelijke en toegankelijke informatie ▸ Voorspelbaarheid en navolgbaarheid voor stakeholders ▸ Verantwoording van keuzes in o.a. toezichtobjecten, doelen en inzet ▸ Legitimatie maatschappelijke waarde CEA naar buiten toe
Professioneel	▸ Hoe beoordelen externen de deskundigheid van CEA (individuele commissieleden en de organisatie) ▸ Wat is de achtergrond van de commissieleden? ▸ Hoe beoordelen externen de zorgvuldigheid en de consistentie van de CEA in het uitvoeren van hun taak? ▸ Herkent en signaleert CEA ontwikkelen en knelpunten? Hoe gaan zij daar vervolgens mee om?	▸ Deskundigheid op niveau van individuele commissieleden en de organisatie (HR-beleid, kennisontwikkeling, ervaren deskundigheid door stakeholders) ▸ Zorgvuldigheid en consistentie in de taakuitvoering ▸ Reflectiviteit: proactief signaleren van ontwikkelingen en knelpunten ▸ Adaptiviteit op het gebied van ontwikkelingen, knelpunten en risico's

Doelmatigheid

Thema	Onderzoeksvragen	Indicatoren

Ontwikkeling inkomsten en kosten	▸ Is er sprake van een stabiele kostenontwikkeling bij de uitvoering van de reguliere taken?
	▸ Hebben nieuwe ontwikkelingen geleid tot veranderingen in de kostenstructuur of -ontwikkeling?
	▸ Is de CEA binnen de door de minister goedgekeurde begrotingskaders gebleven?
		▸ Ontwikkeling kosten
		  ▸ Totale kosten
		  ▸ Specifieke kostenposten (bijv. inschaling personeel; Jaarinhuur; ICT)
		  ▸ Commissiekosten
		▸ Ontwikkeling inkomsten in relatie tot takenpakket
		▸ Ontwikkeling reserves

Voorzieningen doelmatigheid	▸ Zijn er voorzieningen getroffen voor een doelmatige taakuitvoering? ▸ Zijn er voorzieningen getroffen voor de administratieve lasten?	▸ Cyclus van jaarplannen – en jaarverantwoordingen ▸ Planning- en control systematiek ▸ Administratieve organisatie c.q. interne (budget)beheersing ▸ Adequaat risicomanagement(proces) ▸ (Werking) financiële interne en externe governance
Administratieve lasten	▸ Is het leveren van de gevraagde informatie proportioneel in relatie tot het doel van toezicht?	▸ Gebruik van risicogestuurd toezicht ▸ Reflectiemogelijkheden voor stakeholders op administratief proces ▸ Efficiënte instrumenten

		▸ (Ervaren) proportionaliteit gevraagde informatie en inspanning onderwijsinstellingen versus doel toezicht

Governance

Thema	Onderzoeksvragen	Indicatoren
Interne governance	▸ Zijn de interne rollen en verantwoordelijkheden goed van elkaar te onderscheiden en hoe verhouden deze zich tot elkaar? ▸ Zijn de taken, verantwoordelijkheden en bevoegdheden goed vastgelegd? ▸ Draagt de inrichting van de interne governance bij aan het zo goed mogelijk uitvoeren van de taken van de CEA? ▸ Is de governance toekomstbestendig?	▸ Inrichting interne governance (compleetheid, helderheid (te onderscheiden), inclusiviteit stakeholders en conformiteit met wet- en regelgeving) ▸ Praktijkwerking (rolvastheid, integriteit, bijdrage aan goed bestuur) Toekomstbestendigheid governance

Externe governance	▸ Hoe is de samenwerkingsrelatie in de driehoek eigenaar – opdrachtgever – opdrachtnemer vormgegeven?
	▸ Hoe is de samenwerkingsrelatie tussen CEA en belanghebbenden zoals onderwijsinstellingen, accountantskantoren en de NBA vormgegeven?
	▸ Hoe verlopen de verschillende samenwerkingsrelaties in de praktijk en zijn hier eventuele knelpunten te identificeren?
	▸ Zijn de samenwerkingsstructuren toekomstbestendig?
		▸ Samenwerking in de driehoek eigenaar – opdrachtgever – opdrachtnemer
		  ▸ Compleetheid, helderheid, actualiteit van werkafspraken
		  ▸ Praktijkwerking (rolvastheid, incidenten en transparantie informatie)
		  ▸ Toekomstbestendigheid governance
		▸ Samenwerking tussen CEA en belanghebbenden zoals onderwijsinstellingen, accountantskantoren en de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants
		  ▸ Inrichting governancerelatie
		  ▸ Praktijkwerking (rolvastheid, incidenten en opbrengsten)
		▸ Toekomstbestendigheid governance

ZBO-status

Thema	Onderzoeksvragen
Rechtvaardigheid zbo-status	▸ Is er behoefte aan onafhankelijke oordeelsvorming op grond van specifieke deskundigheid? ▸ Is er sprake van strikt regelgebonden uitvoering in een groot aantal individuele gevallen? ▸ Moet in verband met de aard van de betrokken bestuurstaak participatie van maatschappelijke organisaties bijzonder aangewezen worden geacht?

B. Lijst gesprekspartners

Voor deze evaluatie hebben we de volgende belanghebbende partijen besproken:

- CEA (Commissie en ondersteunend bureau)
- Ministerie van Financiën
- NBA
- Permanente Werkgroep Accountancy (PWA)
- AC-scholenoverleg (ACS)
- Vereniging van Aangewezen Accountancy-opleidingen (VAAC)
- Raad voor de Praktijkopleidingen (RPO)
- SRA
- Stichting NOVAK

C. Bronnenlijst

Documentatie van CEA

- Jaarverslagen CEA 2018-2022
- Jaarplannen en meerjarenplannen
- Toezichtskaders
- Beleidsrichtlijnen en -regels
- Themaonderzoeken en andere onderzoeksrapporten
- Rapporten van eindtermen
- Begrotingen en declaraties CEA-leden
- Documenten met betrekking tot de toezichtstaak van CEA
- Beleidsrichtlijnen

Evaluaties CEA

- Evaluatie van de eindtermen accountnatsopleiding door Andersson Elffers Felix (2022)
- Zbo-evaluatie 2013-2017 door ministerie van Financiën (2018)
- Zbo-evaluatie CEA periode 2006-2014 door Andersson Elffers Felix (2015)

Relevante wet- en regelgeving

- Kaderwet zbo's
- Wet op accountantsberoep
- Wet toezicht accountantsorganisaties

Kamerstukken

- Kamerstukken 2017/2018, 25 268, nr. 164.
- Kamerstukken II 2019/20, 33977, nr. 29.
- Kamerstukken II 2004/05, 25 268, nr. 20
- Kamerstukken II 2013/14, 25 268 nr. 83.

Overige publicaties

- ABDTOPConsult, 2013, 'Onderzoek naar de herpositionering van zbo's'
- Andersson Elffers Felix en Universiteit Utrecht, 2021, Evaluatie van de kaders voor zbo's agentschappen, adviescolleges en planbureaus: Rapportage deelonderzoek B3, onderdeel van de brede evaluatie van kaders voor rijksorganisaties op afstand'
- Advies van Commissie-De Leeuw uit 2013, Onderzoek naar herpositionering van zbo's
- Werkgroep-Kohnstamm, 2003, *Een Herkenbare Staat: Investeren in de Overheid*
- Werkgroep-Kohnstamm, 2003, Een Herkenbare Staat: Investeren in de Overheid.
- Ministerie van BZK (2005) Minder last, meer effect: zes principes van goed toezicht
- 4e voortgangsrapportage en 5e voortgangsrapportage van de Kwartiermakers Toekomst Accountancysector