CONCLUSIE VAN ADVOCAAT-GENERAAL M. DARMON van 7 juli 1992 *

Mijnheer de President,
mijne heren Rechters

1. Met het onderhavige beroep wegens nietnakoming wordt het Hof verzocht vast te stellen, dat „het Koninkrijk der Nederlanden de krachtens het EEG-Verdrag op hem rustende verplichtingen niet is nagekomen door niet binnen de voorgeschreven termijnen alle wettelijk en bestuursrechtelijke bepalingen in te voeren die nodig zijn om te voldoen aan het bepaalde in de Achtste richtlijn van de Raad (84/253/EEG) van 10 april 1984" [1] en „de Commissie daarvan onverwijld in kennis te stellen".

2. Deze richtlijn beoogt met name een harmonisatie tot stand te brengen van de vakbekwaamheid van de personen die bevoegd zijn de wettelijke controle van de jaarrekening van bepaalde vennootschappen te verrichten. In artikel 4 en volgende schrijft de richtlijn een vakbekwaamheidsexamen voor en regelt zij zeer nauwkeurig de toelatingsvoorwaarden voor de betrokken beroepsbeoefenaren.

3. In artikel 30 is bepaald, binnen welke termijn de Lid-Staten de nodige omzettingsmaatregelen moeten nemen.

4. Deze termijn kan evenwel een andere zijn die van de daadwerkelijke toepassing van evenbedoelde bepalingen. Artikel 30 bepaalt namelijk het volgende:

„1. De Lid-Staten doen vóór 1 januari 1988 de nodige wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen in werking treden om aan deze richtlijn te voldoen. Zij stellen de Commissie daarvan onverwijld in kennis.

2. De Lid-Staten kunnen bepalen dat de in lid 1 bedoelde bepalingen pas met ingang van 1 januari 1990 van toepassing zijn.

3. De Lid-Staten delen de Commissie de tekst van de voornaamste bepalingen van intern recht mede die zij op het door deze richtlijn bestreken gebied vaststellen.

4. De Lid-Staten delen aan de Commissie eveneens de lijst van examens mede die zij overeenkomstig artikel 4 hebben georganiseerd of erkend."

5. Het Koninkrijk der Nederlanden moest derhalve vóór 1 januari 1988 de Achtste richtlijn omzetten en de Commissie daarvan in kennis stellen. In de regelingen waarmee de richtlijn in nationaal recht werd omgezet, kon het evenwel de daadwerkelijke toepassing ervan uitstellen tot 1 januari 1990.

* Oorspronkelijke taal: Frans.

1 — Achtste richtlijn op de grondslag van artikel 54, lid 3, sub g, van het Verdrag, inzake de toelating van personen, belast met de wettelijke controle van boekhoudbescheiden (PB 1984, L 126, blz. 20).

6. Bij aanmaningsschrijven van 27 juli 1989 verzocht de Commissie het Koninkrijk der Nederlanden de omzetting van de richtlijn aan te tonen. Op 26 september daaraanvolgend antwoordde het Koninkrijk der Nederlanden daarop, dat enkel de praktijkopleiding van de accountants niet aan het vereiste in de richtlijn voldeed en dat de in de aanmaning geconstateerde vertraging was veroorzaakt door een wijziging in de politieke situatie en door het streven de accountantswetgeving in haar geheel te stroomlijnen en te vereenvoudigen.

7. De Commissie nam met deze uitleg geen genoegen en deed de Nederlandse regering op 2 mei 1990 een met redenen omkleed advies toekomen, waarin laatstgenoemde werd verzocht binnen de gebruikelijke termijn van twee maanden de nodige maatregelen te nemen. De Lid-Staat reageerde hierop door zijn eerdere verklaring te herhalen.

8. Laat ik om te beginnen de precieze omvang van het beroep op het Hof vaststellen.

9. Terwijl het beroep wegens niet-nakoming zoals gezegd betrekking heeft op het feit dat de vereiste maatregelen niet zijn meegedeeld, wordt dit punt niet genoemd in het dispositief van het met redenen omkleed advies; daarin wordt enkel gesproken over het feit dat de richtlijn niet in nationaal recht is omgezet.

10. Welnu, „waar het onderwerp van een beroep krachtens artikel 169 wordt bepaald door het met redenen omkleed advies van de Commissie, dienen beide op dezelfde overwegingen en middelen te berusten". [2] Het beroep is derhalve beperkt tot de niet-omzetting. De Commissie heeft trouwens ter terechtzitting desgevraagd erkend, dat wat het bezwaar van niet-kennisgeving betreft, het met redenen omkleed advies niet erg duidelijk was.

11. De Nederlandse regering erkent, dat het geldende nationale recht wat de praktijkopleiding betreft, in strijd is met de gemeenschapsbelangen, meer in het bijzonder de artikelen 4 en 8 van de richtlijn. Zij stelt primair, dat de haar verweten niet-nakoming enkel op dit punt bestaat en niet, zoals de Commissie stelt, de gehele tekst omvat. Niet wordt betwist, dat de praktijkopleiding formeel nog geen deel uitmaakt van de opleiding zoals die in Nederland is geregeld, ofschoon zij feitelijk reeds door veel studenten wordt gevolgd. Deze praktijkopleiding is een belangrijk onderdeel van het voorgestelde systeem, dat berust op een vakbekwaamheidsexamen dat niet slechts bestaat uit de toetsing van de theoretische kennis, maar ook uit een ten minste drie jaar durende praktijkopleiding (artikel 8 van de richtlijn). De voor de vertraging gegeven reden, die overigens voor het al dan niet bestaan van een niet-nakoming zonder belang is [3], is hoofdzakelijk het streven van de regering om tegelijk met de uitvoering van deze richtlijn de accountantswetgeving te wijzigen (een wetsontwerp zou binnenkort worden aangenomen).

12. De Nederlandse regering beroept zich tevens op artikel 18, lid 1, van de richtlijn, dat luidt:

2 — Arrest van 15 december 1982, zaak 211/81, Commissie/Denemarken, Jurispr. 1982, blz. 4547, r. o. 14; zie ook het arrest van 5 oktober 1989, zaak C-290/87, Commissie/Nederland, Jurispr. 1989, blz. 3083, r. o. 8.

3 — Er zij aan herinnerd, dat een Lid-Staat zich volgens vaste rechtspraak niet kan beroepen op nationale bepalingen, praktijken of situaties ter rechtvaardiging van de niet-nakoming van uit een richtlijn voortvloeiende verplichtingen en termijnen. Zie met name het arrest van 6 december 1989, zaak C-329/88, Commissie/Griekenland, Jurispr. 1989, blz. 4159.

„1. Tot zes jaar nadat de in artikel 30, lid 2, bedoelde bepalingen van toepassing zijn geworden, mogen de Lid-Staten overgangsmaatregelen treffen voor personen die op de datum van toepassing van deze bepalingen nog een beroeps- of praktijkopleiding volgen, doch na de voltooiing van hun opleiding niet aan de in deze richtlijn gestelde voorwaarden zouden voldoen en uit dien hoofde niet de wettelijke controle van de artikel 1, lid 1, bedoelde stukken zouden mogen verrichten waartoe zij zijn opgeleid."

13. Laat ik dadelijk stellen, dat die overgangsmaatregelen, die de overgang moeten regelen tussen de oude en de nieuwe opleiding van reeds in het oude stelsel opgenomen personen belast met de verificatie van boekhoudbescheiden, niet aldus kunnen worden uitgelegd, dat zij de toepassing van de in het kader van de Achtste richtlijn rechtstreeks uit te voeren bepalingen naar een later tijdstip verschuiven. Bovendien kan de Lid-Staat zich bij niet-omzetting niet beroepen op een bepaling die veronderstelt, dat de nationale maatregelen ter uitvoering van de richtlijn (meer in het bijzonder artikel 30, lid 2) inderdaad zijn genomen.

14. Het geheel overziende en na de omvang van het beroep tot de gebrekkige omzetting te hebben beperkt, zullen wij thans moeten onderzoeken, of het beroep de gehele richtlijn dan wel een deel ervan betreft.

15. Verweerder erkent zonder meer, de richtlijn niet te hebben omgezet en „in gebreke te zijn met de uitvoering van richtlijn 84/253/EEG, doch alleen wat betreft de daarin opgenomen bepalingen inzake de praktijkopleiding als onderdeel van de toelatingsregeling". [4] De Commissie heeft op het verzoek van het Hof om de omvang van de niet-nakoming te preciseren, geantwoord: „Zij verwerpt de stelling van Nederland omtrent de beperkte reikwijdte van de gestelde inbreuk" [5], op grond dat de artikelen 4 en 8 van belang zijn voor de gehele tekst. Ter terechtzitting heeft de Commissie haar opsomming evenwel beperkt tot de artikelen 4, 8, 28 en 30, lid 1, van de richtlijn.

16. De artikelen 4, 8 en 30 — dat de omzettings- en kennisgevingsverplichting bevat — behoeven geen nadere bespreking, aangezien de niet-nakoming daarvan, behoudens op het punt van de kennisgeving, is erkend. Daarentegen moet artikel 28, dat ter terechtzitting aan de orde is gekomen, nog wel worden genoemd.

17. Dit artikel betreft de terbeschikkingstelling aan het publiek van de namen en adressen van de natuurlijke of rechtspersonen die tot de uitoefening van de wettelijke controle van de in artikel 1, lid 1, van de richtlijn bedoelde stukken van vennootschappen zijn toegelaten.

18. Volgens de Commissie maakt dit register geen onderscheid tussen accountants die wel en die welke niet voldoen aan de in de richtlijn neergelegde eisen van beroepsopleiding.

19. De vertegenwoordiger van de Nederlandse regering heeft erop gewezen, dat dit punt eerst zeer laat in de discussie is opgeko-

4 — Punt 14 van het verweerschrift.

5 — Punt 4 van de repliek.

men, meer bepaald in eerder genoemd antwoord op de vragen van het Hof, en dat de artikelen 55 en volgende van de Nederlandse Wet op de registeraccountants hoe dan ook voldoen aan de eisen van de gemeenschapsregeling.

20. Ik wijs erop, dat de geldende Nederlandse wetteksten niet aan het Hof zijn overgelegd en dat wij niet beschikken over een analyse van de in Nederland geldende bepalingen die strijdig zijn met de Achtste richtlijn.

21. In dit verband herinner ik eraan, dat het Hof in een recent arrest, van 20 mei 1992 [6], gewezen in een geding tussen de Commissie en Nederland, heeft overwogen dat

„de omzetting van een richtlijn in nationaal recht niet noodzakelijkerwijs [vereist], dat de bepalingen ervan formeel en woordelijk in een uitdrukkelijke en specifieke wettelijke bepaling worden opgenomen; naar gelang van de inhoud van de richtlijn kan worden volstaan met een algemene juridische context, wanneer deze daadwerkelijk de volledige toepassing van de richtlijn op voldoende duidelijke en nauwkeurige wijze verzekert (...)". [7]

22. Nu de Lid-Staat zich erop beroept, dat zijn nationale recht globaal in overeenstemming is met de Achtste richtlijn, zou de Commissie dan ook met betrekking tot artikel 28 moeten aantonen, dat het huidige Nederlandse recht daarmee in strijd is.

23. Ik moet evenwel vaststellen, dat in casu betreffende de onverenigbaarheid van het nationale recht met de hier bedoelde richtlijn niets is gesteld.

24. In zijn rechtspraak heeft het Hof herhaaldelijk verklaard, dat „de Commissie in een procedure wegens niet-nakoming op grond van artikel 169 EEG-Verdrag (...) het bestaan van de gestelde niet-nakoming dient aan te tonen". [8]

25. De Commissie moest derhalve de bepalingen van de geldende Nederlandse wetgeving aanwijzen, die zij niet in overeenstemming achtte met de Achtste richtlijn, en haar standpunt dienaangaande staven. Dit geldt te meer nu de Nederlandse regering in haar verweerschrift (punt 6) betoogt, dat de Nederlandse accountantswetgeving voldoet aan de eisen van de richtlijn betreffende beroepsethiek, onafhankelijkheid en openbaarheid (over dat laatste gaat nu juist artikel 28 van de richtlijn) en zij voorts onbetwist verklaart, dat zij de Commissie alle nodige stukken en uitleg heeft verschaft, waaruit bleek van haar bereidheid tot samenwerking met de Commissie.

26. Aangezien de Commissie deze argumenten niet uitdrukkelijk heeft weerlegd, moet worden geoordeeld, dat zij de tijdens de schriftelijke procedure gestelde algemene niet-nakoming niet heeft aangetoond, noch ook de ter terechtzitting besproken niet-nakoming van artikel 28.

27. Ten slotte moet bij de kostenbeslissing rekening worden gehouden met de omvang van de geconstateerde niet-nakoming in ver-

6 — Zaak C-190/90, Jurispr. 1992, blz. I-3265.

7 — R. o. 17.

8 — Arrest van 25 april 1989, zaak 141/87, Commissie/Italië, Jurispr. 1989, blz. 943, r. o. 15.

houding tot die van de aanvankelijk door de Commissie gestelde niet-nakoming. Ik geef het Hof in overweging, op dit punt het bepaalde in artikel 69, leden 2 en 3, van het Regelement voor de procesvoering toe te passen en beide partijen in de eigen kosten te verwijzen.

28. Ik geef het Hof dan ook het volgende in overweging:

1) vast te stellen dat het Koninkrijk der Nederlanden de krachtens het EEG-Verdrag op hem rustende verplichtingen niet is nagekomen door niet binnen de voorgeschreven termijnen de noodzakelijke maatregelen te nemen om te voldoen aan het bepaalde in de artikelen 4 en 8 van richtlijn 84/253/EEG van de Raad van 10 april 1984 inzake de toelating van personen, belast met de wettelijke controle van boekhoudbescheiden;

2) het beroep voor het overige te verwerpen;

3) elk der partijen in de eigen kosten te verwijzen.