Gerechtshof Den Haag
Zaaknummer: 200.213.103/01
donderdag 22-02-2018 om 09:30 uur

Pleitnota

inzake

de Orde van Registeradviseurs Nederland, gevestigd te Helvoirt, gemeente Haaren, eiser, advocaat: mr. L.G.M. Delahaije

tegen

de Staat der Nederlanden (Ministerie van Financiën), gevestigd te Den Haag, gedaagde, advocaten: mrs. G.J.H. Houtzagers en M.L. Batting

---

Inleiding

1. Staat u mij toe allereerst te wijzen op het feit dat de Staat in haar Memorie van Antwoord (MvA) nergens de feiten ontkent over de samenstelling van het NBA-ledenbestand, genoemd in productie 2 en randnummer 4 in de Memorie van Grieven (MvG). Daarmee erkent de Staat dat de overgrote meerderheid van de NBA-leden helemaal geen openbaar accountant is. Die overgrote meerderheid bestaat uit liefst 12.500 NBA-leden werkzaam in het bedrijfsleven, overheid als gewone werknemer, zzp'er, manager, adviseur etc. in tal van interne of externe functies die niets van doen hebben met het accountantsberoep als zodanig. Randnummer 15 uit de dagvaarding in eerste aanleg gaf aan dat de NBA 21.290 leden per ultimo 2014 telde. Dat betekent dat 58,7% van de NBA-leden helemaal geen openbaar accountant is zoals het publiek dat verstaat. Die 58,7% blijft noodgedwongen lid van NBA als opleidingsbewijs en om de daarmee samenhangende titel niet kwijt te raken.

2. Randnummer 4.14 van de MvA stelt: "*Anders dan OvRAN lijkt te suggereren is bijvoorbeeld ook de accountant in business aan de fundamentele beginselen onderworpen als hij werkzaamheden verricht waarbij hij zijn vakbekwaamheid aanwendt.*" Het omgekeerde is waar. Anders dan dit randnummer 4.14 stelt heeft juist OvRAN altijd betoogd dat juist dit onnodig onderworpen zijn van die 12.500 NBA-leden aan die baaierd accountantsregelgeving een belangrijke reden vormt achter de klachten van OvRAN. Het verrichten van werkzaamheden waarbij een NBA-lid zijn vakbekwaamheid aanwendt, is immers een breed en vaag begrip maar kan in haar toepassing verstrekkende gevolgen hebben (tuchtrecht + extra maatregelen + extra kosten), ook als die interne of externe functies niets van doen hebben met het accountantsberoep als zodanig. Niet bij de NBA ingeschreven collega's van datzelfde NBA-lid kunnen diezelfde werkzaamheden wel uitvoeren zonder vrees voor die verstrekkende gevolgen of daardoor gehinderd, wanneer zij diezelfde werkzaamheden uitvoeren. Daarom voeren de grote accountantskantoren diezelfde werkzaamheden uit via afzonderlijke zelfstandige afdelingen waar formeel geen accountants in dienst zijn om zo niet gehinderd te worden door een onnodige NBA baaierd accountantsregelgeving. Het publiek denkt veelal dat die afdelingen wel deel uitmaken van een accountantskantoor.

3. De brede definities van "*assurance*" en "*aan assurance verwant*" en "*werkzaamheden waarbij een accountant zijn vakbekwaamheid aanwendt*" omvatten erg veel dienstverlening, zoals beoordeling en samenstellen van financiële verantwoordingen, vrijwillige controles, due-dili-

gence, mededelingen bij prospectussen, forensische en advieswerkzaamheden, waardebepalingen, fiscaal, juridisch, human resources etc.. Te veel om op te noemen. Een hele riedel NBA-regelgeving, tenminste 10 stuks, wordt vervolgens losgelaten op dergelijke dienstverlening door NBA-leden: 1. Verordening op de Kwaliteitsbeoordelingen, 2. NVKS + 3. Toelichting, 4. Standaard 4410 + 5. bijbehorende Handreiking 1136, 6. NV COS, 7. ViO + 8. Toelichting ViO, 9. VAO + 10. Toelichting etc. Al die regels laten wederom veel ruimte voor subjectieve en wisselende interpretaties.

4. Sprekend voorbeeld is productie 6.b in de Akte houdende Producties (AHP). Daar bleek het hoofd vaktechniek NBA niet in staat antwoord te geven op de simpele maar belangwekkende vraag wanneer een advies van een NBA-lid valt onder de definitie van assurance waardoor voornoemde 10 stuks NBA-regelgeving van toepassing kan raken. ~~Het formele criterium~~ daarvoor is of een dergelijk advies wordt verstrekt aan een derde partij met de ~~bedoeling~~ dat die derde partij steunt op dat advies. Alsof een adviserend NBA-lid ~~dat altijd~~ in de hand heeft! En als het hoofd vaktechniek NBA in een dergelijk geval ~~al niet~~ kan beoordelen welke regelgeving dan van toepassing kan zijn, kan een ~~willekeurig~~ NBA-lid dat zeker niet. Geen wonder dat grote kantoren deze dienstverlening ~~uitoefenen~~ via afzonderlijke juridische entiteiten om buiten het bereik van de ~~NBA-voorschriften~~ te blijven, voorgeschreven kwaliteitsbewakers en onafhankelijkheidsfunctionarissen niet hoeven te benoemen en het tuchtrecht buiten toepassing ~~blijft. Die~~ 12.500 andere NBA-leden hebben die mogelijkheid niet. Wordt zo het algem~~een belang gedient~~?

5. Een ander sprekend voorbeeld is een onderneming die niets met accountancy van doen heeft maar wel enkele NBA-leden in dienst heeft. Neem bijv. makelaars. Allerlei soorten bedrijven ~~bemiddelen en makelen in bijv. onroerend goed c.q. in bedrijven c.q. in personeel c.q.~~ in financiële producten c.q. andere vormen van bemiddeling. Of bedrijven die producten verkopen waarbij vakbekwaamheden van accountants nuttige diensten kunnen bewijzen, zoals bij fiscaal-, HR-, organisatie-, ICT-advies. Ook bij ondernemingen in ~~productie~~, handel of dienstverlening zijn onderbouwde opinies en rapporten over bepaalde ~~kwaliteiten~~ van hun producten of diensten bijna onvermijdelijk. In al die gevallen is ~~licht~~ denkbaar, soms zelfs waarschijnlijk dat die rapporten bij derden terechtkomen. ~~In al~~ die gevallen is sprake van "assurance" of "aan assurance verwant" en valt deze ~~onderneming~~ onder de ruime definitie van 'accountantskantoor'. Dan raken voornoemde ~~10~~ stuks NBA regelgeving van toepassing en handelt dit 'accountantskantoor?' zeer ~~waarschijnlijk~~ verwijtbaar. Alleen al de NVAK verplicht om een adequate beroepsaansprakelijkheidsverzekering te hebben, een eindverantwoordelijk professional te benoemen ~~om~~ het eindproduct te ondertekenen, alle documentatie gedurende zeven jaar systematisch en vertrouwelijk te bewaren, een integriteitsonderzoek over de cliënt uit te voeren etc. Andere regelgeving leidt er bijv. toe een kostbaar kantoorhandboek te hebben (NVAK ~~bijv.~~) en bij te houden, een accountant als kwaliteitsbepaler in dienst te hebben of in te ~~huren~~ (NVKS bijv), een accountant als eindverantwoordelijke accountant in dienst te hebben of in te huren voor de onafhankelijkheidsbewaking en het assurance-dos~~sier~~(ViO bijv.). Etc. etc.

6. Navrant is dat de OOB-kantoren door binnen de netwerkdefinitie zogenaamd als zelfstandige entiteiten te opereren zonder formeel accountants in dienst, zich aan al die regels, voor zover onwenselijk of onpraktisch, hebben weten te onttrekken. Kleinere Nederlandse NBA-collega's met soortgelijke dienstverlening kunnen dat niet. Zo wordt iedere concurrent van OOB-kantoren op ieder gebied waar ook NBA-leden bij optreden effectief uitgeschakeld en in ieder geval op achterstand gezet.

7. Randnummer 1.9 MvA stelt: "*Anders dan OvRAN suggereert omvat dit stelsel van kwaliteitswaarborging niet alleen de wettelijke controles die openbare accountants uitvoeren maar ook de overige accountants-opdrachten en andere werkzaamheden van accountants.*" Ook hier is het omgekeerde waar. OvRAN heeft altijd betoogd dat het stelsel van kwaliteitswaarborging via de weidse begrippen "*assurance*" en "*aan assurance verwant*" en "*werkzaamheden waarbij een accountant zijn vakbekwaamheid aanwendt*", fundamenteel zijn voor haar klachten. Vermoedelijk echter doelt de MvA hier op de 8.747 praktiserende openbare accountants genoemd in productie 2 en randnummer 5 MvG. Die stellen jaarrekeningen samen naast de taken genoemd in het vorige punt. Die samenstellingspraktijk is aan snelle veranderingen onderhevig door compleet online boekhouden, geïntegreerde jaarrekening rapportages etc. voor die on-line cliënten Ook hier geldt dat de grote kantoren die boekhoud afdelingen vaak onderbrengen in afzonderlijke entiteiten waar formeel geen accountants in dienst zijn. Zo blijven ze wederom buiten het bereik van de NBA-regelgeving evenals voor andere dienstverlening aan diezelfde on-line cliënten. Kleine kantoren is dat niet gegeven. Het is dan ook niet voor niets dat randnummer 5 MvG de klachten van hun woordvoerders citeert: *"Het NBA-register is vervuild", "Misschien wel 90% van de NBA-leden houdt zich helemaal niet bezig met de wettelijke controle", "MKB-accountants dragen de lasten van een verplichte inschrijving bij een beroepsorganisatie die hun belangen negeert zonder dat zij daarvoor iets terug ontvangen", "De NBA kijkt meestal met de bril van de grote kantoren naar de sector als geheel", etc. etc. Het FD vat dit samen met de kop: "Accountants MKB willen vereniging NBA opblazen.* Als inderdaad maar 10% van de NBA-leden zich bezig houdt met de wettelijke controle, praten we over 2.129 (10% van 21.290 NBA-leden per ultimo 2014) personen uit die groep van 8.747 praktiserende openbare accountants. Dan klagen 6.618 praktiserende openbare MKB-accountants dat de NBA kwaliteitswaarborging grote kantoren bevoordeelt. Bij de AFM zijn dan slechts 2.129 NBA-leden bevoegd voor wettelijke controle via 321 kantoren eind 2016. Van die 321 kantoren zijn slechts 9 OOB kantoren bevoegd tot wettelijke controle op Organisaties van Openbaar Belang (OOB). Daarvan worden PWC, KPMG, E&Y, Deloitte aangeduid als Big-Four. Hun marktaandeel van 52% (Productie 11a AHP) indiceert dan 1.108 NBA-leden werknemers(=52%) . Waarschijnlijk minder gezien de Big Four ratio werknemers/NBA-leden. Op het belang van dit getal, maximaal 5,2% op in totaal 21.290 NBA-leden, kom ik nog terug.

8. Ondanks voornoemde feiten blijft de Staat (randnummer 5.12) volhouden dat geen bewijs is geleverd voor de stelling dat grote kantoren zich aan de beroepsnormen kunnen onttrekken. Het slimmigheidje van de Staat daarbij is dat het zou gaan om accountants bij die kantoren. Maar daar gaat het helemaal niet om. Het gaat juist over zelfstandige afdelingen van grote kantoren waar formeel helemaal geen NBA-leden in dienst zijn maar met veel vormen van dienstverlening wel concurreren met kleinere lokale accountants. Die zijn te klein om afzonderlijke afdelingen te vormen zonder accountants in dienst. Het bestaan van KPMG Meijburg, PWC Advisory, HVG bij EY, DTTL memberfirms bij Deloitte etc. zijn toch feiten van algemene bekendheid waar geen afzonderlijk bewijs voor nodig is.

9. Het voorgaande toont afdoende aan dat de dienstverlening van 19.119 (12.500+6.618) van de 21.290 NBA leden (89.8%) aantoonbaar worden gehinderd zonder dat daarmee enig algemeen belang wordt gediend en daarnaast sprake is van concurrentievervalsing door grote kantoren. Desalniettemin concludeert de Staat (randnummer 4.50 MvA) dat "*Zonder voldoende vertrouwen in de verklaringen van accountants werkt de kapitaalmarkt niet optimaal." Daarvoor is een stelsel van kwaliteitswaarborging via het verplichte lidmaatschap van de NBA noodzakelijk.*" Dat moet welhaast ironisch zijn bedoeld nu diezelfde grote kantoren en talloze andere administratie en boekhoudkantoren diezelfde verklaringen verstrekken zonder verplicht NBA-lidmaatschap en zonder enige externe kwaliteitswaarborging. De ironie ten top is het feit dat de AFM met regelmaat gedurende jaren al constateert dat bij de kerntaak van die grote (OOB) kantoren, de wettelijke verklaring, de kwaliteitswaarborging niet deugt. Dat is begrijpelijk want (boze) tongen zoals bijv. de Monitoringcommissie Accountancy spreken over 6 "wicked problems"

ofwel 'hete aardappelen'[1] die zeer moeilijk of niet bespreekbaar dan wel oplosbaar zijn. De Tweede Kamer meent net als OvRAN dat het verdienmodel accountancy op de schop moet en cultuurverandering nodig waarop de Minister antwoordt "*Laten we deze hete aardappel eerst eens ontleden, voordat we nieuwe wetten maken*"[2].

10. In het kader van de stelling in 4.50 MvA over de *noodzaak van een stelsel van kwaliteitswaarborging via het verplichte lidmaatschap van de NBA,* is ook productie 6 bij MvG opmerkenswaard. ~~Daar~~ blijkt dat het SWA-bestuur tuchtklachten heeft ingediend bij de Accountantskamer tegen 3 NBA-bestuursleden die de Big Four vertegenwoordigen en als zodanig meest verantwoordelijk voor oligopolistische OOB-karaktertrekken van de NBA door onder andere:

    a. in strijd met art. 12 lid 6 WAB en art. 1.1 Beginselen van goed NBA-bestuur Big Four kantoren de feitelijke macht te geven binnen de NBA,
    b. OOB-kantoren een feitelijk oligopolie te geven in alle toetsingsorganen binnen en buiten de NBA waaronder de 'onafhankelijke' Accountantskamer in Zwolle,
    c. MKB-kantoren zwaar te straffen voor kwaliteitsgebreken maar tegen OOB-kantoren geen enkele maatregel te treffen,
    d. NBA-regelgeving te bewerkstelligen die OOB-kantoren grote commerciële voordelen biedt door deze vrij te stellen van alle NBA-regelgeving geldend voor alle andere NBA-leden (buiten wettelijke controle waar de AFM de regels bepaald).

    Deze tuchtklachten bewijzen dat de Big Four feitelijk de NBA aanstuurt die aldus optreedt als medeplichtig facilitator van concurrentievervalsing voor de Big Four kantoren.

11. Na deze inleiding voorzie ik de MVA van commentaar in de volgorde van de grieven.

Grief 1: Laat ieder openbaar belang verenigingsdwang toe?

12. Gezien de kop van grief 1 in de MvA, "NBA dient een algemeen belang" lijkt het er op dat de Staat de stelling in randnummers 4.8 tot 4.20 verdedigt dat ieder openbaar belang verenigingsdwang toelaat. Die stelling kan niet standhouden gezien dwingende verdragsteksten en duidelijke jurisprudentie zoals bijv. geciteerd in voetnoot 23 dagvaarding: "*Totalitarian régimes have resorted - and resort - to the compulsory regimentation of the professions by means of closed and exclusive organisations taking the place of the professional associations and the traditional trade unions. The authors of the Convention intended to prevent such abuses .....*". Zonder de Staat onmiddellijk als totalitair te willen typeren is duidelijk dat achter openbaar belang ook vaak andere belangen en overtuigingen schuil kunnen gaan zoals hierna wordt aangetoond.

Het Openbaar Belang als zodanig rechtvaardigt niet schending 11 EVRM

13. Randnummer 4.8 MvA met verwijzing naar randnummer 15 MvG stelt: "*Volgens OvRAN heeft de rechtbank ten onrechte geconcludeerd dat de NBA een algemeen belang dient.*" Dit is onjuist. De MvG onder randnummer 15 trekt als conclusie van Grief 1 alleen: "*Nu uit de feiten blijkt dat het hoogst twijfelachtig is of de NBA wel doelstellingen nastreeft van algemeen belang en het dictum strijdig is met art. 20.2 UVRM en art. 11.2 EVRM kan het oordeel van de Rechtbank niet standhouden.*" Theoretisch zou inderdaad de NBA alleen het openbaar belang mogen dienen gezien de geest en tekst van de wet. Praktisch echter verschaft de NBA-uitwerking van dat algemene belang grote concurrentie vervalsende voordelen aan grote kantoren en hinder voor talloze andere NBA-leden. Vanwege die tegenspraak tussen theorie en harde praktijk is voor het woord twijfelachtig gekozen. De stellingen van de Staat in de inleiding en onder grief 1 in de MvA

1 http://www.monitoringaccountancy.nl/wp-content/uploads/2016/11/Eerste-Verslag-Monitoring-commissie-Accountancy.pdf d.d.2-11-2017

2 https://www.accountancyvanmorgen.nl/2017/09/06/tweede-kamer-verdienmodel-accountancy-moet-op-de-schop/ d.d. 6-9-2017

herhalen alleen de theorie. De gestelde feiten kunnen echter in het licht van het in grief 1 en hiervoor onder inleiding gestelde, niet standhouden. Gebleken is immers dat dienstverlening door 19.119 NBA- leden, 89.8% feitelijk aantoonbaar wordt gehinderd zonder daarmee enig algemeen belang te dienen en daarnaast sprake is van concurrentievervalsing door grote kantoren.

14. Ondanks de hiervoor gestelde feiten ontkent de Staat dit laatste uiteraard in de randnummers 4.17 tot 4.19 en verwijst in dit verband onder andere naar eerdere procedures die door de SWA en OvRAN zijn gevoerd. In dit kader merkt de Staat in randnummer 4.17 bijv. op dat in kort geding het Hof Amsterdam het volgende bevestigd zou hebben: "*De stelling van de SWA dat het regelgeving betreft waaraan voor kleinere accountantskantoren en zelfstandigen niet valt te ontkomen, onvoldoende concrete argumenten oplevert voor de conclusie dat hierdoor de mededinging zou worden beperkt of vervalst. Deze uitspraak is bevestigd in hoger beroep;*". Bij nadere bestudering van dat arrest blijkt echter dat het Hof Amsterdam voorbij is gegaan aan de klacht inzake art. 11 EVRM en in kort geding niet wenste vooruit te lopen op het oordeel van de bodemrechter. Inzake de bestuurlijke procedures waarin CBB meende dat artikel 11 EVRM niet van toepassing is op (thans) de NBA, bevestigt randnummer 3.6 MvA terecht dat EHRM OvRAN naar de civiele rechter verwees omdat niet alle nationale rechtsmiddelen zijn uitgeput. Dit is echter een zeer opmerkelijke EHRM uitspraak in de wetenschap dat momenteel meer dan 99% van de in Straatsburg ingediende klachten met standaardmotiveringen worden afgedaan als niet ontvankelijk.

15. Opmerkelijk is het zwijgen van de strafkamer Hoge Raad (HR), Rechtbank en de MvA over deze dwingende tekst in art. 20.2 van de Universele Verklaring over de Rechten van de Mens (UVRM): "*Niemand mag worden gedwongen tot een vereniging te behoren*". Dat zijn toch duidelijke woorden! Hoe kan het de HR en de Rechtbank zijn ontgaan dat art. 94 Grondwet (GW) luidt: "*Binnen het Koninkrijk geldende wettelijke voorschriften vinden geen toepassing, indien deze toepassing niet verenigbaar is met een ieder verbindende bepalingen van verdragen en van besluiten van volkenrechtelijke organisaties.*" De test van art. 11 EVRM lid 1 bevestigt dit beginsel en lid 2 voegt daar alleen heel beperkte en logische uitzonderingen aan toe. Cumulatief

16. Randnummer 4.20 MvA concludeert inzake grief 1: "*Uit het voorgaande vloeit voort dat OvRAN niet heeft aangetoond dat de conclusie van de Hoge Raad dat de NBA een algemeen belang dient, onjuist is.*" Allereerst blijkt uit het voorgaande dat OvRAN twijfelt of NBA slechts doelstellingen nastreeft van algemeen belang of óók andere. Die twijfel is ontstaan door het feit dat de dienstverlening van 89.8% van alle NBA-leden aantoonbaar wordt gehinderd door NBA-regelgeving waar afdelingen van grote accountantskantoren waar formeel geen accountants in dienst zijn, zich aan onttrekken. Bovendien handelt grief 1 niet over de vraag of NBA een algemeen belang zou dienen maar constateert alleen dat de Rechtbank overheden een vrijbrief geeft om naar believen beroepsorganisaties met verplicht deelnemerschap in het leven te roepen buiten het bereik van art. 20.2 UVRM en art. 11 EVRM. En juist dat beogen art. 20.2 UVRM en art. 11 EVRM te voorkomen.

17. De conclusie onder randnummer 4.20 MvA inzake grief 1 is derhalve onjuist en moet worden verworpen.

Grief 2: NBA voldoet wel/niet aan de integratiecriteria

18. In randnummers 4.21-4.37 MvA concludeert de Staat dat de NBA voldoet aan de 'integratie-criteria' zoals geformuleerd in de EHRM uitspraken Le Compte en Chassagnou. ~~Als het al~~, waar zou zijn dat aan die 'integratiecriteria' zou zijn voldaan ~~valt niet in te~~ zien dat het handelen van die met de Staat ~~zozeer geïntegreerde~~ NBA niet aan die Staat toegerekend zou ~~kunnen worden zoals de MvA bij herhaling op andere momenten betoogt.~~

19. De integratie criteria komen voort uit rechtsoverweging 64 in Le Compte. Naast openbaar lichaam noemt Le Compte de volgende 5 kenmerken (a) vooral een registrerende functie; (b) geïntegreerd in de structuren van de Staat; (c) de rechters in haar meeste instituties benoemd

door de Staat; (d) het doel bescherming van de publieke gezondheid; (e) beschikken over buitengewone civiele bevoegdheden. Zie randnummer 38 dagvaarding.

20. Over het integratie criterium openbaar lichaam c.q. publiek orgaan, weerspreekt de Staat nergens dat alle EHRM jurisprudentie tot op heden rechtsoverweging 2.9.4 in de uitspraak Raad van State van 09-01-2008 (LJN: BC1524, 200703524/1) ondersteunt: "*Uit de uitspraak van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens van 29 april 1999, nr. 25088/94, Chassagnou en anderen tegen Frankrijk (NJ 1999, 649), volgt dat het begrip "vereniging" in artikel 11 EVRM een autonome betekenis toekomt, waarbij de aanduiding in het nationale recht van beperkte waarde is en slechts een vertrekpunt voor de beoordeling vormt.*" Zie randnummer 13 dagvaarding. Daarmee is genoeg gezegd over het geringe belang van dit criterium openbaar lichaam c.q. publiek orgaan.

21. Met alle respect voor het woordenspel waarmee de MvA vervolgens tracht te verduidelijken dat aan al die 5 overige 'integratiecriteria' zou zijn voldaan, wijs ik op het volgende:

- **Criterium (e) beschikken over buitengewone civiele bevoegdheden:** Randnummer 4.27 MvA inzake criterium (e), buitengewone civiele bevoegdheden stelt dat de NBA anders dan een privaatrechtelijke vereniging, publieke rechtsmacht uitoefent jegens haar leden. Let op het woordenspel. Le Compte spreekt over "*rule-making and disciplinary prerogatives out of the orbit of the ordinary law (prerogatives exorbitantes du droit commun)* (ro 64)" en Chassagnou spreekt over "*prerogatives outside the orbit of the ordinary law* (ro 101)". En de Staat verdraait welbewust deze termen "*outside the orbit of the ordinary law*" naar publieke rechtsmacht want de NBA is een publiek orgaan, evenals dat bij Le Compte en Chassagnou het geval was. Dit woordenspel is niet onbelangrijk want alle publieke organen oefenen via haar besluiten per definitie publieke rechtsmacht uit. Zo brengt de Staat alle besluiten van publiek organen onder publieke rechtsmacht waar privaatrechtelijke verenigingen normaliter ook bevoegd zijn diezelfde besluiten te nemen. Het is onbegrijpelijk dat de Strafkamer HR de AG niet op de vingers heeft getikt wegens dit doorzichtige woordenspel.
- De daaropvolgende voorbeelden in randnummer 4.27 MvA tonen dan ook aan dat die publieke rechtsmacht op geen enkele wijze verschilt van een privaatrechtelijke vereniging jegens haar leden. De in de MvA gegeven voorbeelden van verordeningen vaststellen (art. 19 WAB) waardoor eenzijdige besluiten jegens leden kunnen worden genomen, contributies opleggen (art. 19 WAB) zijn zelfs potsierlijk. Kennelijk heeft de Staat het Orde Reglement van OvRAN[3] nooit nagelezen. Daaruit blijkt dat art. 19 WAB in dat reglement is vertaald naar art. 3.12 Orde Reglement OvRAN en art. 19 WAB naar art. 6.7 tot 6.10. Dat is ook niet zo verwonderlijk want als basis-concept voor dit Ordereglement OvRAN is de oude Wet op de Registeraccountants gehanteerd. Zo is afdoend aangetoond dat de NBA niet voldoet aan criterium (e), buitengewone civiele bevoegdheden en daar ook niet over beschikt.
- ~~Het feit dat dit Ordereglement een kopie blijkt van de oude Wet op de Registerac-~~ countants, maakt duidelijk dat iedere privaatrechtelijke vereniging dezelfde administratieve en regulerende taken kan hebben als die van de NBA ~~waar~~ de Staat zich zo graag op beroept. Uiteraard binnen statutaire beperkingen en niet strijdig met andere wetgeving. De vraag komt zelfs op of ~~een~~ vereniging zonder enige administratieve en regulerende taken wel kan ~~bestaan~~. Nu de NBA zich geenszins onderscheidt met dit criterium administratieve en regulerende taken, kan dit herhaalde beroep in de randnummers ~~1.11~~, 4.27 en 4.31 op dit criterium (e)buitengewone civiele bevoegdheden, ~~de Staat ook niet ba~~ten.
- Randnummer 4.28 MvA stelt dat de NBA een openbaar lichaam is onder toezicht van de Minister die sommige verordeningen moet goedkeuren en om die reden is geïntegreerd. Opvallend is dat de Staat hier nalaat rekening te houden met rechtsoverweging 101 uit Chassagnou: "*Similarly, the fact that the prefect supervises the way these associations*

3 http://www.ovran.nl/ordereglement.html

operate is not sufficient to support the contention that they remain integrated within the structures of the State (see, mutatis mutandis, the Le Compte, Van Leuven and De Meyere v. Belgium judgment of 23 June 1981, Series A no. 43, pp.26-27, § 64). Furthermore, it cannot be maintained that under the Loi Verdeille ACCAs enjoy prerogatives outside the orbit of the ordinary law, whether administrative, rule-making or disciplinary, or that they employ processes of a public authority, like professional associations."

- Randnummer 4.30 MvA stelt dat de NBA een publiek belang dient en verwijst als bewijs naar de randnummers 4.8 – 4.20 MvA met het verweer tegen grief 1. Maar grief 1 stelt alleen dat de NBA een vereniging is zoals bedoeld in art. 11.1 EVRM en niet valt onder de beperkte uitzonderingen in art. 11.2 EVRM zoals de Rechtbank meent. En die conclusie van de Rechtbank is onjuist. ~~Het algemeen belang is alleen een van de~~ vele zeer beperkte uitzonderingsvoorwaarden op de vrijheid van ~~vereniging~~ genoemd in art. 11 EVRM lid 2. Daarnaast ~~ontwikkelde de~~ jurisprudentie het hierna te bespreken "~~integratie~~criterium" toen bleek dat overheden maar al te graag art.. 11 aan ~~hun laars lapten met de stelling dat het geen verenigingen waren maar de Staat zelf~~.
- **Criterium (b) geïntegreerd in de structuren van de Staat**: In randnummer 4.31 bevestigt de Staat indirect dat het tuchtrecht voor accountants niet voldoet aan Le Compte's criterium (c): rechters in haar meeste instituties benoemd door de Staat. De NBA heeft immers geen enkele institutie waar rechters worden benoemd door de Staat. Het tuchtrecht voor accountants in de Accountantskamer is onderdeel van de gewone rechtsprekende macht en maakt geen deel uit van NBA. Bovendien blijkt uit randnummer 39 dagvaarding dat alle andere buitengewone civiele bevoegdheden de NBA zijn ontnomen. Daaruit volgt dat Le Compte's criterium (b), geïntegreerd in de structuren van de Staat, ook niet van toepassing is.
- In randnummer 4.32 merkt de Staat op dat het bestuur van de NBA tuchtklachten kan indienen bij de Accountantskamer zonder bijv. de vereiste 70 Euro griffierecht te betalen en dat dit een belangrijk middel is om de kwaliteit van de beroepsgroep op het vereiste peil te houden en te bevorderen. Deze opmerking houdt geen enkel verband met de 5 'integratiecriteria' van Le Compte en moet binnen dit kader als irrelevant worden afgedaan. Iedereen kan immers een klacht indienen bij de Accountantskamer en die klacht ook weer intrekken.
- In randnummer 4.33 MvA merkt de Staat op dat zodoende aan alle integratiecriteria wordt voldaan. Uit het voorgaande blijkt evenwel dat aan het criterium openbaar lichaam weinig betekenis toekomt. Het blijkt ook dat de NBA niet voldoet aan criterium (c) rechters in haar meeste instituties benoemd door de Staat en (e), buitengewone civiele bevoegdheden. De Staat bespreekt zelfs de andere 3 criteria niet: (a) vooral een registrerende functie; (b) geïntegreerd in de structuren van de Staat; (d) bescherming van de publieke gezondheid. Via een woordenspel tovert de Staat nieuwe maar irrelevante criteria uit de hoge hoed zoals "openbaar belang", "extern tuchtrecht via Accountantskamer" en "administratieve en regulerende taken". Opmerkelijk is het ontbreken van commentaar op criterium (d) bescherming van de publieke gezondheid. Dat criterium volgt immers eenduidig uit lid 2 van art. 11 EVRM als een van de beperkt toegelaten uitzonderingen.
- In randnummer 4.36 MvA bevestigt de Staat zelf het feit dat "*(i) de leden van de organen van de NBA niet door de Staat worden benoemd; (ii) de functie van de NBA breder is dan een registrerende functie en (iii) de NBA niet de publieke gezondheid beschermt.*"[4] Vervolgens concludeert de Staat echter dat: "*een zelfstandige toetsing van de eigenschappen van de NBA aan de genoemde drie integratiecriteria tot de conclusie leidt dat aan deze criteria wordt voldaan, om de redenen die hiervoor zijn uiteengezet.*" ~~Deze conclusie is onbegrijpelijk. Het gebruikte argument dat~~ "de specifieke toepassing daarvan ~~op de Orde der geneesheren~~, die vanzelfsprekend afwijkt van de ~~toepassing op de NBA" is onnavolgbaar en ook niet gemotiveerd. Alle 5 criteria,~~

4 Dit correspondeert met de door OvRAN aangehouden nummering: (a) vooral registrerende functie; (c) de rechters in haar meeste instituties benoemd door de Staat; (d) doel bescherming van de publieke gezondheid;

zelfstandig toegepast, zijn van toepassing. Te meer daar rechtsoverweging 65[5] in Le Compte duidelijk maakt dat alle 5 voornoemde integratiecriteria bij elkaar moeten worden genomen om art. 11 EVRM buiten toepassing te verklaren. Wanneer een lichaam aan een van de 5 criteria niet voldoet, is art. 11 EVRM van toepassing. De Staat zelf geeft al aan dat de NBA niet voldoet aan 3 criteria. Om deze reden is onbegrijpelijk de conclusie van de Staat dat aan alle integratiecriteria zou zijn voldaan en daardoor art. 11 EVRM niet toepasbaar.

- De Staat stelt bovendien in randnummer 1.6 dat eerst beoordeeld moet worden of aan de integratiecriteria wordt voldaan om tot de conclusie te kunnen komen dat de organisatie buiten het bereik van artikel 11 EVRM valt. Deze onterechte stelling is door de Rechtbank ook herhaald in rechtsoverweging 4.13 inzake het noodzakelijkheidscriterium. Voor de goede orde zij daarom gewezen op het gestelde in grief 4 over deze opmerkenswaardige omkering van de tekstuele logica van art. 11 EVRM, strijdig met haar strekking en geest.

Grief 3 en 6: Hindercriterium

22. In randnummers 4.38 tot 4.44 betoogt de Staat dat de NBA formeel niet in de weg staat aan het oprichten en/of deelnemen aan een andere organisatie. Die stelling is juist. De daarop volgende conclusie van de Staat dat daarom het hindercriterium uit Le Compte niet van toepassing zou zijn, is echter onjuist. Hinder kan immers langs veel wegen plaatsvinden, direct en indirect. En het hindercriterium heeft zich na Le Compte in de Straatsburgse jurisprudentie vooral ontwikkeld richting indirecte verenigingsdwang. De MvG maakt in randnummer 38 duidelijk dat er in wezen geen verschil bestaat tussen een NBA lid die zijn licentie als accountant verliest als hij NBA verlaat en een taxichauffeur die zijn taxi-licentie verliest als hij Frami verlaat. Volgens de Zweedse regering een "*professional organisation of a public-law character*"[6] en geen privaatrechtelijke vereniging zoals de Staat ten onrechte in randnummer 4.44 betoogt.

23. Hiervoor merkte ik al op dat 19.119 NBA leden, liefst 89.8%, met lede ogen moeten aanzien dat hun grootste concurrenten ongehinderd door enigerlei accountantsregelgeving, diensten verlenen waar zijzelf gebonden blijven aan al die accountantsregelgeving en daardoor voortdurend op achterstand staan. Is dat geen hinder?

24. Wanneer 89.8% van de accountants tegen hun overtuiging gedwongen worden NBA-lid te blijven om de verschillende praktische en principiële redenen genoemd in de inleiding van mijn betoog, is dat geen hinder? De EHRM uitspraak in rechtsoverweging 57 bij Young, James and Webster is toch volstrekt duidelijk: "*Accordingly, it strikes at the very substance of this Article (art. 11) to exert pressure, of the kind applied to the applicants, in order to compel someone to join an association contrary to his convictions.*"

25. Ter zijde zij nog opgemerkt dat randnummer 4.42 MvA opmerkt dat de titels AA en RA andere titels zijn dan die worden verkregen bij het behalen van een academische graad. Die opmerking is slechts juist voor hen die afstudeerden nadat in 2002 de bamastructuur (bachelor-masterstructuur) werd ingevoerd. Daarvoor werd een succesvolle beroepsopleiding accountancy bekroond door de inschrijving in het register en de titel RA of AA. Juist voor die nog steeds grootste groep weegt dit titelverlies ook emotioneel erg zwaar.

26. Ter zijde zij ook nog opgemerkt dat randnummer 4.43 MvA terecht betoogt dat "*het verkrijgen van de accountantstitel afhankelijk is van inschrijving in het register - niet het lidmaatschap van de NBA*". De bedoeling van die opmerking ontgaat me. Behoudens voor buitenlandse accountants geldt immers voor Nederlandse accountants: geen lidmaatschap zonder inschrijving.

---

5 RO 65 Le Compte: Having regard to these various factors taken together, the Ordre cannot be considered as an association within the meaning of Article 11 (art. 11).

6 Zie Randnummer 43 uit de dagvaarding in eerste aanleg

27. Het moet iedereen inclusief de Staat toch duidelijk zijn dat het Nederlandse accountants feitelijk onmogelijk wordt gemaakt de NBA te verlaten en tegelijk titel, licentie en praktijk als (openbaar) accountant te behouden. Dit is toch hinder via indirecte verenigingsdwang in optima forma?

Grief 4 en 5: Noodzakelijkheidscriterium

28. In de randnummers 4.45 tot 5.52 betoogt de Staat wederom in navolging van de Rechtbank in rechtsoverweging 4.11 dat het recht op verenigingsvrijheid wel degelijk beperkt is tot privaatrechtelijke verenigingen. De Staat doet daarvoor in randnummer 4.47 een beroep op Le Compte. Zoals bekend voldeed de Ordre des Médecins aan alle integratiecriteria en viel derhalve buiten de reikwijdte van art. 11 EVRM. Voor de goede orde zij daarom wederom in herinnering gebracht dat tot op heden alle EHRM jurisprudentie rechtsoverweging 2.9.4 in de uitspraak van de Raad van State van 09-01-2008 (LJN: BC1524, 200703524/1) ondersteunt: "*Uit de uitspraak van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens van 29 april 1999, nr. 25088/94, Chassagnou en anderen tegen Frankrijk (NJ 1999, 649), volgt dat het begrip "vereniging" in artikel 11 EVRM een autonome betekenis toekomt, waarbij de aanduiding in het nationale recht van beperkte waarde is en slechts een vertrekpunt voor de beoordeling vormt.*"

29. Hiervoor is al gebleken dat EHRM bij Le Compte pas toekwam aan rechtsoverweging 66 na zorgvuldige afwegingen in de voorgaande rechtsoverwegingen 64 en 65 over directe en indirecte verenigingsdwang. Uit grief 2 hiervoor bleek al dat hetzelfde Le Compte arrest in rechtsoverweging 64 vereist dat naast het criterium openbaar lichaam, alle andere 5 criteria relevant zijn. In rechtsoverweging 65 vereist EHRM dat alle 5 voornoemde criteria van toepassing moeten zijn wil een lichaam buiten de reikwijdte van art. 11 EVRM blijven en geeft daarnaast de aanzet voor het leerstuk indirecte verenigingsdwang. De Staat keert deze wezenlijke argumentatievolgorde hier om. Terwijl nota bene de Staat zelf toegeeft dat 3 criteria[7] bij de NBA niet van toepassing zijn. Hiervoor is afdoende aangetoond dat dit bij de andere 2 criteria[8] ook niet het geval is. Hoe kan de Staat dan blijven betogen dat art. 11 EVRM zich beperkt tot privaatrechtelijke verenigingen?

30. Aldus kan de opmerking in randnummer 4.47 dat uit het arrest Le Compte volgt dat "*verenigingsvrijheid wel degelijk beperkt is tot privaatrechtelijke verenigingen*" nog afgedaan worden als een woordenspel. In randnummer 4.51 MvA maakt de Staat het nog bonter want stelt nota bene dat aan de vereisten in het tweede lid van artikel 11 EVRM voldaan is want "*het lidmaatschap van de NBA is bij wet voorzien en noodzakelijk in een democratische samenleving om het vertrouwen dat in de publieke functie van accountant moet kunnen worden gesteld te kunnen waarborgen.*" Ik heb de zeer beperkt toegelaten uitzonderingen in lid 2 op het verbod op verenigingsdwang in lid 1 meermaals zorgvuldig nagelezen. Toch kan ik daar de uitzondering dat verenigingsdwang is toegelaten als het gaat over waarborgen voor het vertrouwen in de publieke functie van accountants niet vinden.

31. Art. 20.2 UVRM stelt dat "Niemand mag worden gedwongen tot een vereniging te behoren". Dat is toch niet voor niets geschreven en ondertekend door vrijwel alle landen in deze wereld. EHRM zelf maakt bovendien in de inleidende verdragstekst en over haar historie duidelijk dat EVRM een logische voortzetting is van UVRM[9]. Het kan dus toch ook niet zo zijn dat lid 2 van art.

---

7 (a) vooral een registrerende functie; (c) de rechters in haar meeste instituties benoemd door de Staat; (d) het doel bescherming van de publieke gezondheid;

8 (b), geïntegreerd in de structuren van de Staat + (e), buitengewone civiele bevoegdheden

9 **Inleidende verdragstekst:** Vastbesloten om, als Regeringen van gelijkgestemde Europese staten, die een gemeenschappelijk erfdeel bezitten van politieke tradities, idealen, vrijheid en heerschappij van het recht, de eerste stappen te doen voor de collectieve handhaving van sommige der in de Universele Verklaring vermelde rechten.

11 EVRM overheden nu een vrijbrief zou geven om naar believen beroepsorganisaties in het leven te roepen buiten het bereik van art. 11 EVRM lid 1.

32. De Staat hanteert bovendien polyinterpretabele classificaties om verenigingen buiten het bereik van art. 11 te brengen. Dat levert strijd op met rechtsoverweging 100 uit Chassagnou: "*If Contracting States were able, at their discretion, by classifying an association as "public" or "para-administrative", to remove it from the scope of Article 11, that would give them such latitude that it might lead to results incompatible with the object and purpose of the Convention, which is to protect rights that are not theoretical or illusory but practical and effective ....*"

33. De in de akte van 31 januari 2017 (producties 2 a t/m b en 7b AHP) geciteerde literatuur maken toch ook duidelijk dat dit standpunt onhoudbaar is. Kortom, het betoog van de Staat dat het recht op verenigingsvrijheid beperkt is tot privaatrechtelijke verenigingen, kan op geen enkele wijze standhouden. De conclusies onder de randnummers 4.45 tot 5.52 MvA inzake de grieven 4 en 5 zijn derhalve onjuist, moeten worden verworpen.

Slotconclusie Grieven 1-6 inzake art. 11 EVRM + art. 12 Handvest

34. Het is begrijpelijk dat de Staat de criteria die de Strafkamer HR overnam van haar AG "*een bij wet ingestelde beroepsorganisatie, ingebed in publiekrechtelijke structuren, administratieve, regelgevende en toezichthoudende bevoegdheden heeft*" graag veel en vaak citeert (1.7, 3.8, 4.23, 4.25) MvA. Dat neemt niet weg dat:

- het criterium "*een bij wet ingestelde beroepsorganisatie*" door de jurisprudentie van weinig belang wordt geacht,
- het criterium "*ingebed in publiekrechtelijke structuren*", niet overeenkomt met Le Compte's criterium (c): rechters in haar meeste instituties benoemd door de Staat,
- het criterium "*administratieve, regelgevende en toezichthoudende bevoegdheden*" niet opgaat nu blijkt dat die bevoegdheden op geen enkele wijze verschillen van privaatrechtelijke verenigingen zoals OvRAN en de NBA aldus zeker niet beschikt over de buitengewone civiele bevoegdheden die de jurisprudentie vereist,
- de Staat zelf al bevestigt dat de NBA niet aan de andere 3 criteria voldoet die Le Compte vereist: (a) registrerende functie; (b) geïntegreerd in de structuren van de Staat; (d) bescherming van de publieke gezondheid,
- het hindercriterium via indirecte dwang aldus ten onrechte buiten beschouwing blijft,
- dat ook het noodzakelijkheidscriterium aldus ten onrechte buiten beschouwing blijft hetgeen strijdig is met art. 20.2 UVRM en de geest en tekst van art. 11 lid 2 EVRM,
- rechtsoverweging 100 uit Chassagnou het verbiedt om via juridische classificaties, verenigingen buiten het bereik van art. 11 EVRM te brengen,
- het Handvest Grondrechten in art. 12 dezelfde inhoud en reikwijdte heeft als art. 11 EVRM maar ingevolge art. 52 lid 3 een ruimere bescherming biedt.

35. Dientengevolge moet de slotconclusie zijn dat de criteria die de Strafkamer HR overnam van haar AG en ook de Rechtbank toepaste strijdig zijn met de wet. Derhalve blijven de grieven 1-6 volledig gehandhaafd.

Historie: http://www.echr.coe.int/Documents/Anni_Book_Chapter01_ENG.pdf die het ontstaan van EVRM als volgt omschrijft: The Legal Committee began by listing the rights to be included in the convention, drawing for this purpose on the Universal Declaration."

Grief 7: Schending art. 9 EVRM, vrijheid van gedachte en geweten + art. 10 Handvest naast art. 10 EVRM, vrijheid van meningsuiting + Art. 11 Handvest

36. Onder randnummer 4.54 stelt de Staat dat OvRAN dit standpunt baseert op de mijlpaal beslissing Young, James en Webster. In die casus oordeelde EHRM dat art. 11 EVRM moet worden bezien in het licht van de artikelen 9 en 10 EVRM. Weliswaar betrof deze casus een privaatrechtelijke vereniging maar EHRM abstraheerde van dit detail met de verklaring: "*Accordingly, it strikes at the very substance of this Article to exert pressure, of the kind applied to the applicants, in order to compel someone to join an association contrary to his convictions.*"

37. Zoals te doen gebruikelijk doet de Staat die algemeen geldende EHRM verklaring allereerst af in randnummer 4.55 met de dooddoener: "*Nu de NBA niet kan worden aangemerkt als een privaatrechtelijke vereniging en om die reden artikel 11 EVRM niet van toepassing is, kan de vraag of er sprake is van een schending van artikel 9 en 10 EVRM ook achterwege blijven.*" Nu alle EHRM jurisprudentie unaniem bevestigt dat "*het begrip "vereniging" in artikel 11 EVRM een autonome betekenis toekomt, waarbij de aanduiding in het nationale recht van beperkte waarde is en slechts een vertrekpunt voor de beoordeling vormt.*", kan dit argument van de Staat als niet concludent worden afgedaan.

maar O betwist niet dat onder geen vereniging in de zin van 11 dan ook geen schending 9 + 10

38. Vervolgens merkt de Staat op in randnummer 4.56 dat "*OvRAN heeft niet gesteld dat haar vrijheid van meningsuiting en vrijheid van gedachte door de Staat beperkt wordt anders dan door het verplichte lidmaatschap van de NBA.*" Vervolgens concludeert de Staat: "*Alleen al om die reden kan de grief niet slagen.*". Het is juist dat het lidmaatschap van de NBA beperkt is tot natuurlijke personen waardoor OvRAN nimmer NBA-lid kan worden. Zodoende heeft OvRAN ook nooit kunnen stellen dat haar eigen vrijheid van meningsuiting en vrijheid van gedachte door de Staat beperkt wordt. Maar de Staat is kennelijk vergeten dat, zoals uit de dagvaarding blijkt, het gaat om een collectieve actie mede namens de leden van OvRAN. Aldus kan ook dit argument van de Staat als niet concludent worden afgedaan.

39. Uit een subsidiaire opmerking in randnummer 4.57 speelt de Staat opnieuw met woorden door "*begrijpelijkheid, serieusheid, samenhang en importantie*" ten onrechte te associëren met levensovertuiging en commerciële belangen. Het is juist dat art. 9 EVRM naast vrijheid van gedachte en geweten ook godsdienst noemt en godsdienst vaak wordt geassocieerd met levensovertuiging. Maar bij OvRAN of haar leden is helemaal geen sprake van een levensovertuiging als godsdienst. OvRAN verstaat onder levensovertuiging dat het niet aangaat iemand te dwingen lid van een vereniging te blijven die strijd oplevert met art. 9 EHRM en art. 10 EVRM zoals grief 7 MvG stelt. De verwijzing naar de casus Church of Scientology en commerciële belangen is onbegrijpelijk. Deze casus gaat over het feit dat een Big Four kartel onder het mom van openbaar belang ook eigen commerciële belangen dient met de NBA als facilitator. De Church of Scientology casus uit 1980 ging over een klacht dat belediging van een kerkgenootschap strafbaar zou zijn want strijdig met art. 6 en 9 EVRM.

40. In randnummer 4.58 merkt de Staat op dat "*uit deze procedure juist blijkt dat de leden van de NBA via OvRAN en de Wakkere Accountant hun meningen kunnen uiten en dit ook doen*". Vervolgens concludeert de Staat dat om die reden het verplichte lidmaatschap van de NBA niet in strijd is met artikel 10 EVRM. In dit verband zij verwezen naar randnummer 42 MvG met een citaat uit het arrest Vörður Ólafsson v. Iceland (Application no. 20161/06, 27-4-2010). Daar botste de overtuiging van Ólafsson helemaal niet met de vereniging waarvan hij gedwongen lid moest worden. Maar in navolging van Chassagnou, Young and Webster, verbood EHRM ook hier verenigingsdwang met als argument: *Furthermore, regard must also be had in this context to the fact that the protection of personal opinions guaranteed by Articles 9 and 10 of the Convention is one of the purposes of the guarantee of freedom of association, and that such protection can only be effectively secured through the guarantee of both a positive and a negative right to freedom of association*" Aldus kan ook dit argument van de Staat als niet concludent worden afgedaan

41. Nu alle argumenten van de Staat onder de randnummers 4.53 tot 4.59 MvA inzake grief 7 geen doel treffen blijft deze grief volledig gehandhaafd.

Grief 8: Eigendomsrecht in art. 1 EP + art. 17 Handvest

42. Onder randnummer 5.3 MvA betoogt de Staat dat "*het voeren van de titel AA of RA en het gebruik van de benaming accountant pas ontstaat bij de inschrijving in het accountantsregister en is dat niet een eigendomsrecht dat de betreffende accountant voorafgaand aan de inschrijving al had*". Dat is juist. Maar de Staat vergeet te vermelden dat deze titels verloren gaan bij uitschrijving uit het register nadat dit NBA-lid gedurende vele jaren met gebruikmaking van die titel een clientèle heeft opgebouwd en deze cliëntenbasis (mede tot stand gekomen en gehouden door de accountantstitel) moet worden aangemerkt als een vorm van vermogen (een 'asset') en dus een vorm van eigendom (vermogensrecht). Aldus luidt het arrest van Marle.

43. Op zich is ook juist de opmerking in randnummer 5.4 MvA dat EHRM in het arrest van Marle geenszins heeft geoordeeld dat het voeren van de titel AA of RA een eigendom is waar men recht op heeft voorafgaande aan de inschrijving in het accountantsregister. Die opmerking is echter irrelevant want bij van Marle ging het alleen om accountants die de titel accountant niet mochten voeren omdat ze niet voldeden aan nieuwe criteria van de wetgever. Van belang is alleen dat EHRM in dit arrest uitdrukkelijk bevestigde dat wanneer accountants gedurende vele jaren een clientèle opbouwen, deze cliëntenbasis moet worden aangemerkt als een vorm van vermogen (een 'asset') en dus eigendom.

44. En het staat vast dat dit eigendomsrecht van accountants die wel voldoen aan alle criteria van de WAB, ernstig wordt aangetast door titelverlies bij uitschrijving uit het register zonder dat sprake is van enig overgangsrecht zoals EHRM bij van Marle verlangde. Vervolgens tracht de Staat in de randnummers 5.5 tot 5.8 MvA via diverse criteria aan te tonen dat dit verlies gerechtvaardigd is. Bijv. omdat er sprake is van een algemeen belang, omdat niet zou zijn bewezen dat grote accountantskantoren zich aan al die regelgeving kunnen onttrekken, omdat dit titelverlies voorzienbaar was etc.. De wet regelt inderdaad dit titelverlies voorzienbaar maar de Staat verzuimt te verklaren welk openbaar belang precies wordt gediend nu uitgerekend alleen bij accountants beroepstitels samenvallen met academische titels. Althans voor hen die alleen afstudeerden als RA/AA voordat de bamastructuur van kracht werd. Dat is bij geen andere beroepsgroep het geval. En er is ook geen enkele beroepsgroep in Nederland waar 58,7% helemaal niet werkt in dat beroep, althans niet als openbaar accountant!

45. Ook verzuimt de Staat te verklaren hoe voorspelbaar het is dat door gewijzigde wet- en regelgeving accountants gedwongen kunnen worden hun lidmaatschap op te zeggen. Hoe voorspelbaar waren de nieuwe definities van "assurance" + "aan assurance verwant" waardoor de grote kantoren feitelijk immense concurrentievoordelen verkregen. Hoe voorspelbaar was het dat vrijwel alle leden van de Accountantskamer innige banden onderhouden met diezelfde grote kantoren waardoor zelfs de schijn van onafhankelijkheid niet meer wordt opgehouden. Hoe voorspelbaar was het dat het NBA-bestuur gebonden is aan art. 12.6 WAB: "*Het bestuur bevordert dat het bestuur een evenwichtige afspiegeling van de accountantsberoepsgroep vormt, waarin de verschillende categorieën accountants naar de aard van hun werkzaamheden in het bestuur zijn vertegenwoordigd*" terwijl feitelijk uit randnummer 16 dagvaarding onweersproken blijkt dat de Verordening op het Bestuur bevordert dat de grote kantoren automatisch een stemoverwicht in het NBA-bestuur behouden. Hoe voorspelbaar was het dat het NBA-bestuur daardoor de afgelopen paar jaren liefst 189 tuchtzaken tegen MKB kantoren indiende bij de Accountantskamer wegens onvoldoende kwaliteit en niet 1 tegen grote kantoren waar de AFM al jarenlang constateert dat de kwaliteit niet deugt. Hoe voorspelbaar was het dat ..... etc. etc. Op die manier is de rechtszekerheid voor veel leden van de NBA onaanvaardbaar aangetast.

46. Hiermee zijn de argumenten van de Staat onder randnummers 5.1 tot 5.15 inzake grief 8 afdoende weersproken en blijft deze grief doel treffen.

Grief 9: Discriminatie art. 14 EVRM + art. 1 Protocol nr. 12 EVRM + art. 21 Handvest + art. 18 VWEU

47. Onder randnummer 6.2 merkt de Staat op dat OvRAN de vermeende strijdigheid met artikel 14 EVRM niet ten grondslag heeft gelegd aan haar vordering en het Gerechtshof de beoordeling van deze grief dan ook achterwege dient te laten. Deze instructie aan uw Hof is onbegrijpelijk want randnummer 63 dagvaarding deed uitdrukkelijk een beroep op art. 14 EVRM en begreep dit beroep uitdrukkelijk in het petitum onder"*1. de WAB-bepalingen, voor zover die het lidmaatschap van de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants dwingend voorschrijven onverbindend zijn .....*". Voor zover nog nodig is dit artikel 14 EVRM uitdrukkelijk opgenomen bij gewijzigde grondslagen van de eis.

48. In de overige randnummers 6.3 en 6.4 beperkt de Staat zich tot herhaling van het oordeel van de Rechtbank dan wel verwijzing naar de randnummers 6.12 - 6.13 van de CvA in eerste aanleg. Commentaar op de argumenten in grief 9 MvG blijft achterwege. Dat is onterecht want randnummers 54 en 55 MvG tonen in detail aan dat de WAB "*bot staat van discriminatie op land en nationaliteit*". Het oordeel van de Rechtbank dat geen sprake is van gelijke gevallen, wordt in randnummer 56 MvG afdoend weerlegd met het verwijt dat het discriminatieverbod juist verlangt om die verschillen in nationaliteit en vestigingsland buiten beschouwing te laten. Randnummer 57 MvG toont aan dat de 'margin of appreciation' bij art. 14 wordt beperkt door juist bij deze soort discriminatie 'very weighty reasons' te verlangen. Die 'very weighty reasons' ontbreken want het enige doel van deze discriminatie is immers om buitenlandse accountants die zich niet bezighouden met wettelijke controle te verplichten NBA-lid te worden terwijl ze vrijwel altijd ook lid van een erkende buitenlandse accountantsvereniging zullen zijn.

49. Nu de Staat ieder commentaar weigert op de gefundeerde argumenten in grief 9 MvG, dient grief 9 doel te treffen.

Grief 10 + 11: art. 6 Mededingingswet (MW) + art. 101 VWEU

50. De Staat brengt hier twee verweren in de MvA naar voren. **A.** In randnummers 7.2 en 7.3 stelt de Staat net als de Rechtbank in rechtsoverweging 4.26 dat OvRAN de verkeerde partij dagvaardt. Volgens de Staat is het immers niet de Staat die de regels van de NBA vaststelt, dat is de NBA zelf. En de Mededingingswet is niet van toepassing op overheidshandelen zelf. **B.** In randnummers 7.4 tot 7.7 stelt de Staat net als de Rechtbank dat de stelling dat de NBA de mededinging verstoort door OvRAN onvoldoende is onderbouwd.

51. **A. verkeerde partij dagvaarden:** Het kan de Staat en de Rechtbank nauwelijks zijn ontgaan na lezing van Grief 10 MvG dat deze procedure gebaseerd is op onrechtmatige overheidsdaad. En ingevolge BW 6:162 en daarop gebaseerde civiele jurisprudentie (varkensmester-arresten bijv.) over onrechtmatige overheidsdaad staat vast dat "*hij die jegens een ander een onrechtmatige daad pleegt, die hem kan worden toegerekend, verplicht is de schade die de ander dientengevolge lijdt, te vergoeden.*" De Staat is dus helemaal niet gedagvaard op grond van art. 6 MW. De Staat is gedagvaard op grond van het feit dat de Staat een brancheorganisatie NBA in het leven heeft geroepen én in stand houdt die onrechtmatig handelt. Om die reden kan de conclusie van de Staat in de randnummers 7.2 en 7.3 niet standhouden. Alleen de Staat kan worden aangesproken op onrechtmatige overheidsdaad. Waarom de Rechtbank in rechtsoverweging

4.26. concludeerde dat de Staat zou zijn aangesproken op concurrentievervalsing is volstrekt onbegrijpelijk.

52. De enige vragen die in dit kader van onrechtmatige overheidsdaad aan de orde zijn is toerekenbaarheid en schade. Het gestelde in de randnummers 60 tot 63 MvG en het hiervoor onder inleiding gestelde sluiten iedere twijfel over toerekenbaarheid en schade uit. De MvA versterkt zelfs die toerekenbaarheid door iedere keer dat OvRAN stelt dat zelfstandige afdelingen van grote accountantskantoren zonder formeel accountants in dienst zich de facto hebben weten vrij te stellen van alle accountantsregelgeving behoudens de wettelijke controle, de termen "*zelfstandige afdelingen van grote accountantskantoren zonder formeel accountants in dienst*" ongevraagd en stelselmatig vervangt door "*accountants bij grote kantoren*".

53. Daarnaast stelt randnummer 22 van de EU Richtsnoeren voor de toepasselijkheid van art. 101 VWEU uitdrukkelijk dat: "het feit dat overheidsinstanties een horizontale samenwerkingsovereenkomst aanmoedigen, betekent niet dat deze volgens artikel 101 is toegestaan". En productie 6 bij MvG toont aan dat de Staat welbewust een bijlage bij de Verordening op het Bestuur goedkeurde, volledig in strijd met art. 12 lid 6 WAB dat een evenwichtige bestuurssamenstelling vereist. En uit pagina 19/20 van de MvT blijkt dat de Staat dit fusievoorstel tijdens de parlementaire behandeling van de WAB fervent verdedigde gebaseerd op "hun getalsmatig gewicht" en "inzet" zoals blijkt uit het beperkte citaat in voetnoot[10]. Maar "hun getalsmatig gewicht" ligt hooguit op 1.108 NBA-leden (5,2%) en hun "inzet" is begrijpelijk gezien de gerealiseerde concurrentievoordelen. Op die wijze heeft de Staat zeker gesteld dat de Big Four de feitelijk macht bij de NBA in handen hebben en houden. Het HvJ arrest van 11.11.2009 inzake Comp/38589 – Heat Stabilisers maakt duidelijk dat ook facilitators van concurrentievervalsing medeplichtig zijn. Onder het mom van betere accountancyregelgeving heeft de Staat aldus een horizontale samenwerkingsovereenkomst aangemoedigd die neerkomt op een Big Four kartel met de NBA als facilitator. Niet het gebruikelijke prijs- of marktverdelingskartel, maar een door de Staat aangemoedigd reglementeringskartel.

54. Navrant is daarom de opmerking van de Staat geciteerd in de dagvaarding in voetnoot 18 dat: "*De beroepsgroep zou zichzelf geen strenge normen meer kunnen opleggen, omdat groepen accountants de mogelijkheid hebben zich hieraan met een eigen ledengroep te onttrekken.*" Juist die grootste accountantskantoren hebben zich de mogelijkheid verschaft alle strenge accountantsnormen buiten wettelijke controle te ontwijken. Die mogelijkheden worden door hen benut en daarmee hebben zij zich immense concurrentievoordelen verschaft. Het middel is zogenaamd zelfstandige afdelingen waar formeel geen NBA-leden in dienst zijn. Een van de eerder geciteerde "wicked problems" of 'hete aardappelen' is immers dat de accountants bij de grootste kantoren via de verplichte accountantscontrole waar het grote geld niet verdiend kan worden een monopoliepositie verkregen om bij de grootste bedrijven cross selling te plegen voor hun meer rendabele producten.

55. **B: Bewijslast:** Het is juist dat in het kader van onrechtmatig overheidsoptreden de HR de stelplicht en de bewijslast ingevolge artikel 150 Rv normaliter bij de eiser legt. Hier is echter sprake van een bijzonder geval door het samenvallen van de bewijslast bij onrechtmatige overheidsdaad en de bewijslast bij concurrentievervalsing. Grief 11 en de producties 10 a t/m c in de AHP verwijzen naar de Mededingingswet, het arrest OTOC en art. 2 van de EU Verordening 1/2003. Uit ieder van die producties blijkt dat de "*bewijslast voor concurrentie-*

---

10 *MvT WAB pag. 20 Democratie, bevoegdheden ledenvergadering en beroepsreglementering OvRAN is van mening dat de democratische waarborgen die in het wetsvoorstel zijn opgenomen onvoldoende zijn om het door hem vermeende coöptatiesysteem van de grote kantoren in de beroepsorganisatie te doorbreken. Het voorliggend wetsvoorstel is niet bedoeld om de positie van de grote(re) kantoren te marginaliseren. De invloed van de grote accountantskantoren in de beroepsorganisatie vloeit voor een groot deel voort uit hun* ***getalsmatig gewicht*** *en door hun* ***inzet*** *binnen de beroepsorganisatie.*

vervalsing verschuift naar de ondernemingsvereniging bij alle besluiten die ertoe strekken of ten gevolge hebben dat de mededinging wordt verhinderd, beperkt of vervalst. Bewijs van misbruik van machtspositie is onnodig. Het enkele gevolg dat mededinging wordt verhinderd, beperkt of vervalst is voldoende." Naar mijn mening is aan de stelplicht en de bewijslast van OvRAN ingevolge de eerste volzin van art. 2 van de EU Verordening 1/2003 ruimschoots voldaan met het gestelde in de randnummers 64 tot 72 MvG en het eerder gestelde in de inleiding van mijn betoog. De feiten spreken immers voor zichzelf en ook dat is aanleiding tot omkering van de bewijslast!

56. Het is daarom onbegrijpelijk dat de Rechtbank aan deze omgekeerde bewijslast verdeling zelfs niet toekwam door in rechtsoverweging 4.27 te stellen dat OvRAN *"die stelling naar het oordeel van de rechtbank overigens onvoldoende heeft onderbouwd"*. De Staat stelt in randnummer 7.8 MvA dat :"*Volgens vaste rechtspraak rust in nationale en communautaire procedures de bewijslast van de stelling dat een inbreuk op het mededingingsrecht is gepleegd op degene die deze stelling naar voren brengt.*" Die stelling is op zich juist want volgt uit de eerste volzin van art. 2 EU Verordening 1/2003 waardoor aan de disculpatiemogelijkheid in de tweede volzin niet wordt toegekomen. Maar het is de Staat kennelijk ontgaan dat er EU Richtsnoeren bestaan inzake de toepasselijkheid van art. 101 VWEU op horizontale samenwerkingsovereenkomsten. En randnummer 24 van die EU Richtsnoeren maakt zonneklaar dat: "*Van mededingingsbeperkende strekking is sprake bij beperkingen welke naar hun aard de mededinging* ***kunnen*** *beperken in de zin van artikel 101, lid 1. Het is niet nodig de daadwerkelijke of potentiële mededingingsbeperkende gevolgen van een overeenkomst op de markt te onderzoeken, zodra eenmaal is gebleken dat deze een mededingingsbeperkende strekking heeft*". Let op het woord "**kunnen**". Dat woord "**kunnen**" maakt duidelijk dat aanvullende bewijslast ingevolge de eerste volzin van art. 2 in dit geval niet nodig is en dat de bewijslast omkeert. Terecht heeft daarom het HvJ bij het arrest Otoc geconcludeerd dat een door een beroepsorde vastgesteld reglement een bij art. 101 VWEU verboden mededingingsbeperking vormt, voor zover dit reglement de mededinging op een aanzienlijk deel van de relevante markt uitschakelt dan wel discriminatoire voorwaarden oplegt ten nadele van concurrenten.

57. Randnummer 24 Richtsnoeren op horizontale samenwerkingsovereenkomsten en Otoc spreken klare taal. Het stellen van vragen aan het HvJ in de huidige casus van 'acte claire' lijkt daarom overbodig. Overigens geeft de Staat zelf boekdelen bewijslast dat de NBA regelgeving een bij artikel 101 VWEU verboden mededingingsbeperking vormt. Doelbewust vervangt de Staat in de MvA de herhaalde stelling van OvRAN dat grote kantoren de concurrentie vervalsen via "*zelfstandige afdelingen van grote accountantskantoren zonder formeel accountants in dienst*" ongevraagd en stelselmatig door "*accountants bij grote kantoren*". Deze vorm van weerlegging bewijst expliciet concurrentievervalsing.

58. Blijft over de vraag of in dit geval van onrechtmatig overheidsoptreden de Staat nog een zekere beleids- en beoordelingsvrijheid toekomt nu mededingingsregels dit uitsluiten en de Staat zelfs geen beroep heeft gedaan op de beperkte rechtvaardigingsgronden voor inbreuk genoemd in art. 101 lid 3 VWEU. Nu iedere rechtvaardigingsgrond ontbreekt en de Staat welbewust immense concurrentievoordelen heeft verschaft aan de grootste accountantskantoren in Nederland, ontvalt naar mijn mening iedere beleids- en beoordelingsvrijheid bij dit onrechtmatig handelen.

59. Overigens, ook wanneer de bewijslast voor concurrentievervalsing bij OvRAN zou liggen, quod non, levert productie 6 afdoend bewijs voor concurrentievervalsing. Productie 6 bevat liefst 7 tuchtklachten tegen de 3 BigFour vertegenwoordigers in het NBA-bestuur.

60. Het is om die reden dat de grieven 10 en 11 in volle omvang in stand kunnen blijven.

Grief 12: Prejudiciële vragen Hof van Justitie EU + art. 267 VWEU

61. Onder dit hoofd stelt de Staat in randnummers 9.4 en 9.5 dat prejudiciële vragen achterwege kunnen blijven omdat geen noodzaak bestaat, alsook omdat OvRAN geen rechtsvragen formuleerde maar enkel feitelijke- c.q. beoordelingsvragen opwerpt waarvoor een prejudiciële verwijzing zich niet leent. Bovendien zou aldus de Staat een juiste en consistente uitlegging van het Unierecht niet in gevaar zijn.

62. In de randnummers 73 tot 80 bij Grief 12 verwijst de MvG met diverse voorbeelden naar Unierechtelijke regels. Naast al die voorbeelden van typisch Unierecht zijn de door de Staat zo graag geciteerde criteria[11] die de Strafkamer HR overnam van haar AG om een van art. 11 EVRM c.q. art. 12 Handvest vrijgestelde ondernemingsvereniging te definiëren ook een typisch geval van interpretatie van Unierecht. Hoe kan het bestaan dat dergelijke ondernemingsverenigingen geen concurrentievervalsing mogen plegen maar wel grondrechten schenden? Laat art. 101 VWEU ondernemingsverenigingen toe waarbinnen zich een reglementeringskartel voor Big Four kantoren kan vormen? De in de randnummers 73 tot 80 MvG geciteerde Unierechtelijke regels en deze vragen tonen aan dat de opmerking van de Staat dat een juiste en consistente uitlegging van het Unierecht niet in gevaar zou zijn, een onbegrijpelijke gotspe is.

63. Om die reden blijft ook grief 12 in volle omvang gehandhaafd.

Tot Persistit

11 "een bij wet ingestelde beroepsorganisatie, ingebed in publiekrechtelijke structuren, administratieve, regelgevende en toezichthoudende bevoegdheden heeft"