

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 10/536 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) van 17 september 2010 in de zaak met nummer 10/536 Wtra AK van

het bestuur van de NEDERLANDSE ORDE van ACCOUNTANTS-ADMINISTRATIE-CONSULENTEN (NOvAA),
gevestigd en kantoorhoudende te 's-Gravenhage,
KLAGER,
raadvrouw: mw. mr. M.L. Batting,

t e g e n

Y,
accountant-administratieconsulent,
kantoorhoudende te [plaats],
BETROKKE NE.

1. Het verloop van de procedure

1.1 De Accountantskamer heeft kennis genomen van de volgende in de zaak gewisselde en aan partijen bekende stukken, te weten:

- het op 31 maart 2010 ingekomen klaagschrift, gedateerd 29 maart 2010, met bijlagen;
- het op 19 mei 2010 ingekomen verweerschrift van 18 mei 2010.

1.2 De klacht is behandeld ter zitting van de Accountantskamer van 19 juli 2010, op welke zitting aanwezig waren - aan de zijde van klager - diens raadvrouw/gemachtigde mr. M.L. Batting, advocaat te 's-Gravenhage, vergezeld van H. Geerlofs, adviseur van zowel de Raad van Toezicht Beroepsuitoefening AA's als van de NOvAA en - aan de zijde van betrokkene - Y AA in persoon, tot bijstand vergezeld van zijn raadsman/gemachtigde drs. A RA.

1.3 Partijen hebben op deze zitting hun standpunten doen toelichten, onderscheidenlijk toegelicht en geantwoord op vragen van de Accountantskamer.

2. De vaststaande feiten

Op grond van de inhoud van de gedingstukken en aan de hand van het verhandelde ter zitting stelt de Accountantskamer het volgende vast.

2.1 Betrokkene is al meer dan dertig jaar openbaar accountant-administratieconsulent bij Y Accountants te [plaats], van welk kantoor hij tot en met 30 maart 2010 (mede)firmant was.

2.2 Op 13 oktober 2006 heeft een toetsing van de accountantspraktijk van betrokkene plaatsgevonden. De Raad van Toezicht Beroepsuitoefening AA's (hierna: de Raad) is op 21 december 2006 op basis van de bevindingen van het toetsingsteam tot een negatief eindoordeel over het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing van de accountantspraktijk van betrokkene gekomen. De Raad heeft betrokkene een termijn van twee jaar gegeven waarbinnen het stelsel van kwaliteitsbeheersing van zijn accountantspraktijk dient te worden aangepast aan de normen als bedoeld in artikel 3, eerste lid, van de Verordening op de Periodieke Preventieve Toetsing (VPPT). De Raad heeft daarbij te kennen gegeven dat na afloop van deze termijn een hertoetsing van de accountantspraktijk zal plaatsvinden. Om te bereiken dat de gegeven aanwijzingen binnen de daartoe geboden termijn worden uitgevoerd heeft de Raad betrokkene opgedragen een door de Raad goed te keuren verbeterplan in te dienen. De Raad heeft voorts geadviseerd de gedane aanbevelingen in de accountantspraktijk door te voeren.

2.3 Op 10 mei 2007 heeft betrokkene een verbeterplan ingediend. Daarin heeft betrokkene vermeld welke wijzigingen in de werkwijze van de accountantspraktijk zullen worden doorgevoerd. Dit verbeterplan is bij besluit van de Raad van 19 juli 2007 goedgekeurd.

2.4 Op 10 april 2009 heeft de hertoetsing van de accountantspraktijk van betrokkene plaatsgevonden. Daarbij hebben de toetsers het volgende vastgesteld.

2.4.1 Uit de jaarrekening van de persoonlijke holding van betrokkene, 1 Beheer B.V., bleek dat betrokkene gelden had geleend aan een tweetal cliënten, althans aan de aandeelhouders van de cliënten 2 B.V. en 3 Beheer B.V., voor welke beide cliënten gold dat betrokkene de jaarrekening had ondertekend. Uit de aangifte inkomstenbelasting van betrokkene bleek dat betrokkene aandelen bezat in het bedrijf van zijn cliënt 2 B.V..

2.4.2 Betrokkene had al jaren niet voldaan aan de PE-verplichting, terwijl hem daarvan geen vrijstelling was verleend.

2.4.3 In het algemeen was in de getoetste dossiers niet vastgelegd dat de werkzaamheden zodanig waren uitgevoerd dat een samenstellingsverklaring kon worden afgegeven. In geen van de getoetste dossiers waren besprekingsverslagen opgenomen, ondanks dat hierop bij de eerste - reguliere - toetsing expliciet was gewezen en dit was opgenomen in het verbeterplan van betrokkene.

2.4.3.1 In één dossier is geconstateerd dat niet duidelijk was dat de samengestelde informatie door de accountant was doorgenomen en dat daarbij een afweging was gemaakt of deze informatie vooralsnog toereikend van opzet en vrij van mogelijke onjuistheden van materieel belang leek te zijn.

2.4.3.2 In alle werkdossiers ontbrak een beschrijving van de bedrijfsactiviteiten. In drie van de vier dossiers ontbrak de waarderingsgrondslag in de werkdossiers. Voorts werd bij een groot aantal van de getoetste dossiers vastgesteld dat geen aantekeningen in de werkdossiers waren opgenomen of afgewerkt. Verder werden in een groot aantal dossiers geen conclusies aangetroffen naar aanleiding van de verrichte werkzaamheden. In het dossier van een bepaalde vennootschap waren posten op de balans en de resultatenrekening onvoldoende gespecificeerd en gedocumenteerd.

2.4.3.3 Uit de werkdossiers bleek niet dat was nagegaan of wellicht onzekerheid bestond omtrent de continuïteit van de onderneming. In één van de dossiers was in het begeleidend formulier bij het dossier zonder motivering vermeld dat de continuïteit niet werd bedreigd, terwijl die onderneming verlies had geleden en haar eigen vermogen negatief was.

2.4.3.4 In drie van de vier getoetste dossiers waren de aard en omvang van de werkzaamheden met betrekking tot materiële posten, respectievelijk van posten met een (grote) relevantie, in de jaarrekening niet zodanig in de dossiers vastgelegd, dat daarmee de strekking van de verklaring door het betreffende dossier werd gedragen.

2.5 Voorafgaand aan het afgeven van het definitieve eindoordeel door de Raad is betrokkene in de gelegenheid gesteld op de uitkomsten van de hertoetsing te reageren. Bij brief van 28 mei 2009 heeft de Raad daartoe het toetsingsdossier aan betrokkene toegezonden en hem een termijn van drie weken verleend om op de inhoud daarvan te reageren.

2.6 Bij brief van 18 juni 2009 heeft de heer B AA namens betrokkene gereageerd op de uitkomsten van de hertoetsing en hierop is namens het toetsingsteam gereageerd bij brief van 24 juli 2009, waarin de toetsers tot de conclusie komen dat de praktijk als onvoldoende moet worden beoordeeld en dat volgens hen geen reden bestond af te wijken van het eerder aan de Raad afgegeven advies.

2.7 De Raad is op 28 augustus 2009 tot het oordeel gekomen dat het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing van de accountantspraktijk van betrokkene nog steeds niet voldeed aan de daarvoor geldende normen. Betrokkene had de (bij de eerste - reguliere - toetsing geconstateerde) tekortkomingen niet weggenomen, waarmee sprake was

van een tweede negatief eindoordeel over het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing in de accountantspraktijk van betrokkene.

3. De klacht

3.1 Klager verwijt betrokkene dat hij in strijd heeft gehandeld met de fundamentele beginselen van objectiviteit, zoals neergelegd in de artikelen A-100.4, onder d., en de artikelen A-120.1 en A-120.2 van de Verordening gedragscode (AA's) (hierna: VGC), alsmede van deskundigheid en zorgvuldigheid, als bedoeld in artikel A-100.4, onder c., en de artikelen A-130.1 tot en met A-130.7 van de VGC en voorts, dat het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing van de praktijk van betrokkene niet voldoet aan het bepaalde in artikel 3, eerste lid, van de Verordening op de Periodieke Preventieve Toetsing.

3.2 De klacht omvat drie onderdelen, te weten:

- Betrokkene heeft gelden geleend aan een tweetal cliënten en aandelen bezeten in het bedrijf van een van die cliënten, terwijl niet is gebleken dat betrokkene de bedreigingen die hieruit kunnen voortvloeien, heeft erkend en/of waarborgen heeft getroffen om de verwezenlijking van de bedreiging te voorkomen of tot een aanvaardbaar niveau terug te brengen. Betrokkene heeft aldus geen gevolg gegeven aan de verplichting iedere situatie te vermijden die zijn professionele oordeelsvorming op een ongepaste wijze beïnvloedt, zoals bedoeld in de artikelen A-120.1 en A-120.2 van de VGC. Betrokkene heeft daarom in strijd gehandeld met het fundamentele beginsel van objectiviteit.
- Betrokkene heeft niet voldaan aan de beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid doordat hij niet heeft voldaan aan de verplichting tot permanente educatie (PE), terwijl hem daarvan geen vrijstelling is verleend.
- Betrokkene heeft, in het bijzonder waar het betreft de wijze van verslaglegging van de uitgevoerde werkzaamheden en de resultaten daarvan, niet voldaan aan het vereiste in zijn accountantspraktijk te beschikken over een stelsel van kwaliteitsbeheersing dat voldoet aan de daarvoor geldende normen, zoals bedoeld in artikel 3, eerste lid, van de Verordening op de Periodieke Preventieve Toetsing.

4. Beoordeling

Omtrent de klacht en het daartegen gevoerde verweer overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.1 Bij de beoordeling van de klacht stelt de Accountantskamer vast dat het in de klacht aan betrokkene verweten handelen dan wel nalaten is vastgesteld bij de hertoetsing van de accountantspraktijk van betrokkene die op 10 april 2009 heeft plaatsgevonden en dat dit daarom moet worden getoetst aan de sinds 1 januari 2007 vigerende VGC en wel in het bijzonder aan het voor iedere accountant-administratieconsulent geldende deel A en het voor openbaar accountants-administratieconsulent geldende deel B1 daarvan.

4.2 Daarbij stelt de Accountantskamer voorop dat het in een tuchtprocedure als de onderhavige in beginsel aan klager is om feiten en omstandigheden te stellen en - in geval van (gemotiveerde) betwisting - aannemelijk te maken, die tot het oordeel kunnen leiden dat de betrokken accountant tuchtrechtelijk verwijtbaar heeft gehandeld.

4.3 Betrokkene heeft ter zitting alle bij de hertoetsing van zijn accountantspraktijk op 10 april 2009 geconstateerde en aan de onderhavige klacht ten grondslag liggende feiten bevestigd en erkend, met de kanttekening dat deze hem zijn inziens te zwaar worden aangerekend.

4.4 Met betrekking tot het eerste klachtonderdeel, aangaande het door betrokkene geld lenen aan een tweetal cliënten en aandelen bezitten in het bedrijf van een van die cliënten, overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.4.1 In de appendix als bedoeld in de artikelen B1-200.3 en B1-200.11 van de VGC, in het bijzonder onder a. en f. van het in die appendix opgenomen artikel B1-200.4, worden “het aanhouden van een financieel belang in een cliënt of het gezamenlijk met een cliënt aanhouden van een financieel belang” en “het verstrekken aan dan wel ontvangen van een lening van een assurancecliënt of een leidinggevende van een assurancecliënt” genoemd als voorbeelden van situaties die voor de openbaar accountant kunnen leiden tot een bedreiging als gevolg van eigenbelang.

4.4.2 Betrokkene heeft deze bedreigingen niet onderkend, laat staan dat hij waarborgen heeft geschapen om de verwezenlijking van de bedreiging te voorkomen of tot een aanvaardbaar niveau terug te brengen. Daartoe was hij op grond van het bepaalde in de artikelen B1-200.3 en B1-200.11 van de VGC wel verplicht. Mede gelet op de erkenning door betrokkene van de daaraan ten grondslag gelegde feiten, is het eerste klachtonderdeel daarom gegrond te achten.

4.5 Met betrekking tot hetgeen betrokkene in het tweede klachtonderdeel wordt verweten, te weten het niet voldoen aan de verplichting tot permanente educatie (PE), terwijl hem daarvan geen vrijstelling was verleend, overweegt de Accountantskamer dat de beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid zijn neergelegd in artikel A-100.4, onder c., en nader zijn uitgewerkt in hoofdstuk A-130 van de VGC. Daarin is onder meer bepaald dat de accountant-administratieconsulent zijn deskundigheid en vaardigheid houdt op het niveau dat is vereist om aan een cliënt of werkgever adequate professionele diensten te kunnen verlenen. Op grond van artikel A-130.7 van de VGC kan het bestuur van de NOvAA nadere voorschriften geven over het bepaalde in de artikelen A-130.1 tot en met A-130.6 ten aanzien van (onder meer) permanente educatie. Daaraan is gevolg gegeven met de vaststelling van de Nadere Voorschriften Permanente Educatie (NVPE). Daarin staan de vereisten aangaande de permanente educatie die de AA dient te volgen om zijn vakkennis op peil te houden. In artikel 3, eerste lid, van de NVPE is bepaald dat de AA minimaal 120 PE-punten per drie kalenderjaren dient te behalen, waarbij geldt dat minimaal 20 PE-punten per jaar dienen te worden behaald. Hieraan is door betrokkene aangaande meerdere jaren niet voldaan, zulks ondanks dat hierop bij de eerste - reguliere - toetsing is gewezen. Mede gelet op de erkenning door betrokkene van de daaraan ten grondslag gelegde feiten, is het tweede klachtonderdeel daarom eveneens gegrond te achten.

4.6 Met betrekking tot het derde klachtonderdeel, te weten dat betrokkene niet heeft voldaan aan het vereiste in zijn accountantspraktijk te beschikken over een stelsel van kwaliteitsbeheersing dat voldoet aan de daarvoor geldende normen, overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.6.1 Ingevolge artikel 10 van de Nadere voorschriften accountantskantoren ter zake van aan assurance verwante opdrachten (NVAAV) dient de accountantspraktijk de

kwaliteit van de door het kantoor uitgevoerde, aan assurance verwante opdrachten te beheersen. Artikel 11, eerste lid, van de NVAAV bepaalt dat het accountantskantoor zijn bedrijfsvoering ter zake van aan assurance verwante opdrachten zodanig inricht, dat deze een beheerste en integere uitoefening van zijn bedrijf waarborgt. De wijze waarop de AA hieraan uitvoering dient te geven is nader uitgewerkt in de NVCOS 4410. Daarin, in het bijzonder in het gestelde onder 10 tot en met 16A van deze standaard, is onder meer bepaald op welke wijze de AA de uitvoering en documentatie van de werkzaamheden moet verrichten. In dit geval is vooral van belang het onder 10 van NVCOS 4410 gestelde, te weten dat de accountant dient vast te leggen de aangelegenheden die van belang zijn om aan te kunnen tonen dat de opdracht is verricht in overeenstemming met deze standaard en de voorwaarden van de opdracht. In de artikelen 11 tot en met 16A is vervolgens uitgewerkt welke verschillende werkzaamheden de accountant in ieder geval moet verrichten in het kader van de uitvoering van aan assurance verwante opdrachten. Voorts is van belang Leidraad 11 "Kwaliteitsbeheersing binnen het accountantskantoor", waarin een kader wordt geschetst voor de maatregelen die in het kader van de kwaliteitsbeheersing binnen een accountantspraktijk kunnen worden genomen.

4.6.2 Voor een zorgvuldige uitvoering van een samenstellingsopdracht is overleg met de cliënt nodig. Van dit overleg dient ingevolge het bepaalde onder 10 van de NVCOS 4410 een verslag te worden opgenomen in het dossier, teneinde de aangelegenheden vast te leggen die van belang zijn om aan te kunnen tonen dat de opdracht conform de daaraan te stellen vereisten is uitgevoerd. Bij de hertoetsing van betrokkene accountantspraktijk op 10 april 2009 bleek dat in geen van de getoetste dossiers besprekingsverslagen waren opgenomen (zulks ondanks dat hierop bij de eerste - reguliere - toetsing expliciet was gewezen en dit was opgenomen in het verbeterplan van betrokkene).

4.6.3 In het in punt 2.4.3.1 bedoelde dossier was niet duidelijk dat de samengestelde informatie door de accountant was doorgenomen en dat daarbij een afweging was gemaakt of deze informatie vooralsnog toereikend van opzet en vrij van mogelijke onjuistheden van materieel belang leek te zijn. Ook hier heeft betrokkene het bepaalde onder 15 van de NVCOS 4410 niet nageleefd.

4.6.4 In alle getoetste werkdossiers was een groot aantal zaken niet in voldoende mate vastgelegd. De belangrijkste geconstateerde tekortkoming in alle werkdossiers was het ontbreken van een beschrijving van de bedrijfsactiviteiten, terwijl dit een vereiste is op grond van het bepaalde onder 11 van de NVCOS 4410 dat op grond van het bepaalde onder 10 van deze standaard in het dossier dient te worden vastgelegd. Een andere belangrijke tekortkoming (in drie van de vier dossiers) betrof het ontbreken van de waarderingsgrondslagen in de werkdossiers, dit eveneens in strijd met voornoemde bepalingen in NVCOS 4410.

4.6.5 Ook met het feit dat in groot aantal van de getoetste dossiers geen aantekeningen in de werkdossiers waren opgenomen of afgewerkt en geen conclusies naar aanleiding van de verrichte werkzaamheden aanwezig waren, heeft betrokkene niet voldaan aan het bepaalde onder 10 van de NVCOS 4410.

4.6.6. Het uit de werkdossiers niet blijken dat was nagegaan of er wellicht onzekerheid bestond omtrent de continuïteit van de onderneming (een belangrijk gegeven; betrokkene had hier een afweging moeten maken als bedoeld in het bepaalde onder 15 van

de NVCOS 4410) en het niet zodanig in de dossiers vastleggen van de aard en omvang van de werkzaamheden met betrekking tot materiële posten, onderscheidenlijk van posten met een (grote) relevantie in de jaarrekening dat daarmee de strekking van de verklaring door het betreffende dossier wordt gedragen, vormen beide eveneens een veronachtzaming van het gestelde onder 10 van de NVCOS 4410.

4.7 Op grond van het voorgaande en gelet op de erkenning door betrokkene van de daaraan ten grondslag gelegde feiten, is het derde klachtonderdeel eveneens gegrond te achten.

4.8 De Accountantskamer is van oordeel dat het niet naleven van voormelde verordeningen, gelet op het maatschappelijk belang dat met naleving is gemoeid, zware overtredingen betreft. Die verordeningen beogen immers de kwaliteit van de beroeps-uitoefening van de accountants-administratieconsulenten te bewaken. Daaraan doet niet af dat, zoals betrokkene naar voren heeft gebracht, zijn kantoor nimmer door cliënten of anderen aansprakelijk is gesteld voor schade als gevolg van onjuistheden in jaarrekeningen die door het kantoor zijn opgemaakt. Integendeel, dit standpunt duidt op een gebrek aan kennis van het kader waarbinnen een accountant-administratieconsulent zijn beroep uitoefent en de titel AA mag voeren. Hier wreekt zich dus ook het gebrek aan permanente educatie bij betrokkene. Ook indien hij slechts aan assurance verwante opdrachten uitvoert, dient de kwaliteit daarvan gewaarborgd te zijn en het maatschappelijk belang van de uitoefening van het accountantsberoep brengt met zich dat die kwaliteit aan meer eisen dient te voldoen dan slechts dat de cliënten daarover (vooralsnog) tevreden zijn.

4.9 Het feit dat betrokkene er zich geen rekenschap van heeft gegeven dat geldleningen aan (ondernemingen van) cliënten en een deelname in zulk een onderneming een bedreiging van zijn objectiviteit kunnen opleveren, zou, nu hieruit geen verdere problemen lijken te zijn ontstaan, in beginsel met een waarschuwing kunnen worden afgedaan. Het schenden van de beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid door in een bepaald jaar niet te voldoen aan de verplichting tot permanente educatie (PE), wordt in het algemeen gesanctioneerd met een berisping en een geldboete van € 2.000,00. Het bij de hertoetsing niet op orde hebben van de kantoororganisatie, terwijl daarvoor sedert de eerste toetsing meer dan twee jaren lang de gelegenheid had bestaan, moet betrokkene zwaar worden aangerekend. Nu betrokkene echter zijn kantoor aan een opvolger heeft overgedragen en aannemelijk is geworden dat het kantoor inmiddels wel beschikt over een stelsel van kwaliteitsbeheersing dat voldoet aan de daarvoor geldende normen, zou voor deze schending in beginsel met een berisping kunnen worden volstaan.

4.10 Op grond van al het bovenstaande acht de Accountantskamer samengenomen de oplegging van de maatregel van berisping met daarnaast een geldboete van € 5.000,00 passend en geboden. Bij de beslissing tot het mede opleggen van de geldboete en het bepalen van de hoogte ervan heeft de Accountantskamer ook rekening gehouden met het door betrokkene behaalde economisch voordeel ten opzichte van zijn collega-accountants met het niet volgen van permanente educatie en het in zijn kantoororganisatie niet beschikken over een aan de geldende normen voldoende stelsel van kwaliteitsbeheersing. Betrokkene wordt erop gewezen dat bij niet tijdige betaling van de opgelegde boete de Accountantskamer op grond van artikel 5, vierde lid Wtra verplicht is te over-

wegen of aan betrokkene alsnog de maatregel van (tijdelijke) doorhaling moet worden opgelegd.

4.11 De voorzitter van de NOvAA dient ingevolge artikel 9, tweede lid juncto 47 Wtra, zodra deze uitspraak onherroepelijk is en de voorzitter van de Accountantskamer een last tot tenuitvoerlegging heeft uitgevaardigd, er voor zorg te dragen dat de opgelegde maatregel in het register bedoeld in artikel 36, eerste lid WAA wordt opgenomen.

5. Beslissing

De Accountantskamer:

- verklaart de klacht in alle onderdelen gegrond in voege als hiervoor weergegeven;
- legt ter zake aan betrokkene op:
 - een **berisping**
- en
 - een **geldboete ten bedrage van € 5.000,00 (vijfduizend euro)**, welke boete binnen één maand na het door de voorzitter van de Accountantskamer uitvaardigen van een last tot ten uitvoerlegging door betrokkene dient te worden betaald door overmaking van voormeld bedrag op rekeningnummer 56.99.92.400 ten name van het Ministerie van Financiën te 's-Gravenhage, onder vermelding van het zaaksnummer 10/536 Wtra AK;
- verstaat dat de voorzitter van de NOvAA, na het onherroepelijk worden van deze uitspraak én een daarop door de voorzitter van de Accountantskamer te geven last tot tenuitvoerlegging, zorgt voor opname van deze tuchtrechtelijke maatregelen in het register bedoeld in artikel 36, eerste lid, WAA.

Aldus beslist door mr. W.F. Boele, voorzitter, mr. G. Mannoury en prof. dr. mr. P.M. van der Zanden RA, (rechterlijke leden), prof. dr. G.C.M. Majoor RA en J. Maan AA, (accountantsleden), in aanwezigheid van W. Welmers, secretaris en uitgesproken in het openbaar op 17 september 2010.