

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 10/1706 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

**BESLISSING ex artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants
(Wtra)**

**van 14 februari 2010 in de zaak met nummer 10/1706 Wtra AK
van**

het bestuur van de **NEDERLANDSE ORDE van ACCOUNTANTS-ADMINISTRATIE-
CONSULENTEN (NOvAA)**,
gevestigd en kantoorhoudende te 's-Gravenhage,
K L A G E R,
raadvrouw: mr. M.L. Batting,

t e g e n

Y,
accountant-administratieconsulent,
wonende te [plaats],
B E T R O K K E N E.

1. Het verloop van de procedure

1.1 De Accountantskamer heeft kennis genomen van het op 6 oktober 2010 ingekomen
klaagschrift van 5 oktober 2010, met bijlagen.

1.2 Betrokkene heeft geen verweerschrift ingediend.

1.3 De klacht is behandeld ter zitting van de Accountantskamer van 6 december 2010, op welke zitting aanwezig waren - aan de zijde van klager - diens raadvrouw mr. M.L. Batting, advocaat te 's-Gravenhage, vergezeld van de heer H. Geerlofs, adviseur van zowel de Raad van Toezicht Beroepsuitoefening AA's als van de NOvAA. Betrokkene is niet (bij gemachtigde) verschenen, hoezeer ook verscheidene oproepingen daartoe zijn uitgegaan naar de adressen, waarop betrokkene bij de NOvAA en bij de Gemeentelijke Basisadministratie (GBA) staat ingeschreven.

1.4 De raadvrouw en de gemachtigde van klager hebben op deze zitting klagers standpunten 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 lid van de NOvAA en werkzaam als openbaar accountant-administratieconsulent.

2.2 Op 12 oktober 2004 heeft een toetsing van zijn accountantspraktijk te [plaats] plaatsgevonden. De Raad van Toezicht Beroepsuitoefening AA's (hierna: de Raad) is op 26 januari 2005 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 diende 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 zou plaatsvinden.

2.3 Op 22 december 2008 heeft een hertoetsing van de accountantspraktijk van betrokkene plaatsgevonden. Daarbij hebben de toetsers blijkens hun recapitulatie ervan onder meer vastgesteld dat:

- betrokkene niet had voldaan aan zijn PE-verplichting;
- vastlegging in de dossiers van de overwegingen op grond van de fundamentele beginselen VGC ten aanzien van opdrachtacceptatie en -continuering alsmede planning niet had plaatsgevonden;
- geen cijferbeoordelingen en geen lijsten met vragen aan cliënten in de dossiers aanwezig waren, terwijl voor een specificatie van de bevindingen ten aanzien van de inbreng werd verwezen naar een separaat document;
- ten aanzien van een inbreng van onroerend goed geen deskundige was geraadpleegd;
- de documentatie van de werkzaamheden tekortschoot in diër voege:
 - o dat er geen standaard loonaansluitingen waren;
 - o dat er geen specificaties respectievelijk vastleggingen van werkzaamheden ten aanzien van posten uit de resultatenrekening waren;
 - o dat ten aanzien van diverse balansposten de specificaties in het dossier ontbraken;
 - o dat vele bepalingen van het BW, titel 9, werden overtreden (soms werd geen jaarrekening uitgebracht);
 - o dat bevestiging van de jaarrekening niet werd opgevraagd;

- o dat bespreekverslagen niet werden opgemaakt;
- o dat er geen aandacht was voor gebeurtenissen na balansdatum;
- o dat er geen afsluitend memo was (met afwegingen ten aanzien van de continuïteit)
- o dat vragen/opmerkingen van de betrokken assistent niet werden vastgelegd;
- dat, wat betreft de rapportering, ten onrechte in de conceptrapporten de samenstellingsverklaring werd opgenomen en het definitieve exemplaar van de jaarrekening niet in het dossier werd opgenomen.

Op grond van die resultaten hebben de toetsers de Raad voorgesteld een negatief eindoordeel over de accountantspraktijk af te geven. Bij brief van 20 februari 2009 heeft de Raad betrokkene bericht voornemens te zijn dit voorstel over te nemen, doch daarbij betrokkene tevens in de gelegenheid gesteld binnen zes weken na dagtekening van de brief een door de Raad goed te keuren verbeterplan in te dienen, alvorens de Raad zich definitief zou uitspreken over de kwaliteit van de accountantspraktijk, zulks omdat ten tijde van het afgeven van het negatief eindoordeel naar aanleiding van de eerste reguliere toetsing nog geen sprake was van een verplichting een verbeterplan in te dienen en de geconstateerde tekortkomingen naar het oordeel van de Raad relatief te herstellen waren.

2.4 De Raad heeft betrokkene verzocht hem binnen één week te laten weten of hij van de geboden gelegenheid gebruik wenste te maken. De Raad heeft te kennen gegeven in afwachting van een reactie van betrokkene het eindoordeel aan te houden.

2.5 Vanwege het uitblijven van een reactie van de kant van betrokkene heeft de Raad hem bij brief van 2 maart 2009 nogmaals verzocht kenbaar te maken of hij akkoord ging met de uitvoering van de aanvullende hertoetsing en bereid was de kosten daarvan te voldoen.

2.6 Per e-mailbericht van 6 maart 2009 heeft betrokkene de Raad bericht samen met zijn collega bezig te zijn een verbeterplan op te stellen en dat hij dit aan het begin van de daaropvolgende week aan de Raad zou toesturen.

2.7 Per brief van 27 april 2009 heeft betrokkene de Raad bericht dat hij vanwege langdurige ziekte nog niet in staat was geweest de nodige verbeteringen in zijn dossiers en jaarrekeningen door te voeren. Daarnaast heeft betrokkene te kennen gegeven dat hij zou starten met het behalen van de vereiste PE-punten. Betrokkene meldde te verwachten dat een en ander eind oktober 2009 gereed zou zijn, zodat daarna een hertoetsing kon plaatsvinden.

2.8 Per brief van 13 mei 2009 heeft de Raad betrokkene bericht dat, ondanks betrokkene's toezegging mee te werken aan de aanvullende tussentijdse hertoetsing van diens praktijk, nog geen verbeterplan was ontvangen. De Raad heeft betrokkene daarom verzocht binnen twee weken na dagtekening van de brief alsnog een verbeterplan in te dienen. Pas daarna zou de aanvullende tussentijdse hertoetsing worden gepland.

2.9 Per brief van 26 mei 2009 heeft betrokkene een verbeterplan ingediend. Betrokkene heeft daarbij de hoop uitgesproken dat dit, ondanks dat het een summiere opsomming betrof, toch voldoende was om aan zijn verplichtingen te voldoen.

2.10 Per brief van 24 juni 2009 heeft de Raad betrokkene bericht het verbeterplan te hebben beoordeeld en tot de conclusie te zijn gekomen dat dit niet volledig was, aan-

gezien een aantal punten ontbrak, dan wel onvolledig was uitgewerkt. De Raad heeft betrokkene daarbij erop gewezen dat het verbeterplan diende te worden gebaseerd op de in de recapitulatie genoemde verbeterpunten. De Raad heeft betrokkene daarbij een termijn van twee weken na dagtekening van de brief gegeven om het verbeterplan aan te passen.

2.11 Per brief van 31 juli 2009 heeft de Raad betrokkene vanwege het uitblijven van een reactie nogmaals verzocht een aangepast verbeterplan in te dienen, per brief van 13 augustus 2009 heeft de Raad dit verzoek herhaald en per brief van 23 september 2009 heeft de Raad betrokkene voor de laatste maal verzocht per ommegaande een verbeterplan in te dienen. Uiteindelijk heeft de raadvrouw van klager per brief van 12 februari 2010 betrokkene gesommeerd een verbeterplan in te dienen. Daarbij is betrokkene erop gewezen welke consequenties aan een persisteren in zijn weigering zullen worden verbonden. Betrokkene heeft op een en ander niet meer gereageerd.

2.12 De aanvullende tussentijdse toetsing van de praktijk van betrokkene heeft geen doorgang gevonden omdat de Raad daarvoor geen aanleiding meer zag zonder een verbeterplan, aan de hand waarvan kon worden gezien of de eerder geconstateerde tekortkomingen zouden zijn weggenomen. De Raad van Toezicht heeft het eerdere voornemen een negatief eindoordeel af te geven omgezet in een definitief tweede negatief eindoordeel, dat bij brief van 17 mei 2010 aan betrokkene is verzonden.

3. De klacht

3.1 De klacht heeft zowel betrekking op de inhoudelijke tekortkomingen in betrokkenes praktijk, als op diens weigering een door de Raad goed te keuren verbeterplan in te dienen. Klager stelt dat betrokkene aldus in strijd heeft gehandeld met de fundamentele beginselen “deskundigheid en zorgvuldigheid” als bedoeld in artikel A-100.4 onder c. en hoofdstuk A-130 van de Verordening gedragscode AA's (hierna: VGC), en “professioneel gedrag” zoals neergelegd in artikel A-100.4 en hoofdstuk A-150 van de VGC.

3.2 De klacht omvat drie onderdelen, te weten:

- Betrokkene heeft, blijkens het definitieve tweede negatief eindoordeel dat bij brief van 17 mei 2010 aan betrokkene is verzonden, 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, en tekortkomingen heeft laten bestaan betreffende de acceptatie en continuering van opdrachten, de uitvoering van de werkzaamheden en documentatie van de werkzaamheden, welke tekortkomingen ook al waren geconstateerd tijdens de eerste, reguliere, toetsing van 12 oktober 2004;
- Betrokkene heeft geen door de Raad goed te keuren verbeterplan ingediend, ondanks zijn toezegging daartoe op een desbetreffend verzoek van de Raad van Toezicht en
- Het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing van de praktijk van betrokkene voldoet op een groot aantal onderdelen niet aan het bepaalde in artikel 3, eerste lid van de Verordening op de Periodieke Preventieve Toetsing. Dit betreft in het bijzonder de wijze van continuering van de opdrachten en verslaglegging van de uitgevoerde werkzaamheden, alsmede de resultaten daarvan. Tevens zijn ten onrechte geen deskundigen

geraadpleegd bij het opstellen van een inbrengverklaring, waar dit gelet op de wijze van uitvoering wel nodig was geweest.

4. Beoordeling

Omtrent de klacht 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 en/of nalaten op 22 december 2008 is vastgesteld bij de hertoetsing van de accountantspraktijk van betrokkene en dat dit daarom onder meer 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-administratieconsulenten 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 schriftelijk noch ter zitting de bij de hertoetsing van zijn accountantspraktijk op 22 december 2008 geconstateerde en aan de onderhavige klacht ten grondslag liggende feiten ontkend. Hij heeft op aanschrijvingen van de Accountantskamer in verband met de onderhavige klacht niets van zich laten horen.

4.4.1 Met betrekking tot hetgeen betrokkene in het eerste klachtonderdeel wordt verweten, te weten het niet voldoen aan de verplichting tot permanente educatie (PE), terwijl betrokkene daarvoor 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 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 over verscheidene jaren niet voldaan, zulks ondanks het feit dat hij er al bij de eerste reguliere toetsing van 12 oktober 2004 op is geweest dat hij zijn PE-punten op orde diende te brengen. Bij de hertoetsing op 22 december 2008 hebben de toetsers geconstateerd dat betrokkene nog steeds niet aan zijn verplichtingen van permanente educatie had voldaan. Bij de bespreking van de resultaten van de hertoetsing heeft betrokkene te kennen gegeven dat de reden voor deze tekortkoming een burn-out vanaf medio 2007 is geweest. De toetsers hebben echter geconstateerd dat ook vóór deze periode geen PE-punten waren behaald, althans dat betrokkene hiervan geen bewijs heeft overgelegd. Betrokkene heeft in dit verband aan de NOvAA medegedeeld dat hij na zijn burn-out in 2007 evenmin in staat is geweest de vereiste PE-punten te halen. Als reden heeft hij aangevoerd dat hij hier in verband met drukte

niet aan is toegekomen. Betrokkene is echter geen vrijstelling van deze verplichting verleend. Een verzoek daartoe, op grond van artikel 6, vierde lid, van de NVPE, heeft betrokkene ook nimmer gedaan. Hetgeen betrokkene heeft aangevoerd als reden voor zijn nalaten de vereiste PE-punten te behalen, kan hem dan ook niet baten. De reden die hij laatstelijk voor zijn nalaten heeft aangevoerd, te weten drukke werkzaamheden, vormt geen grond voor een eventuele vrijstelling van de verplichtingen inzake het volgen van permanente educatie.

4.4.2 Uit het voorgaande volgt dat betrokkene onverkort gehouden was - en nog steeds is - te voldoen aan de verplichting van permanente educatie en dat hij, door niet aan die verplichting te voldoen, het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid heeft geschonden. Mede gelet op de omstandigheid dat betrokkene een en ander niet heeft betwist, is dit klachtonderdeel daarom gegrond te achten.

4.5.1 Met betrekking tot het tweede klachtonderdeel, te weten dat betrokkene geen door de Raad goed te keuren verbeterplan heeft ingediend, ondanks zijn toezegging daartoe op een desbetreffend verzoek van de Raad van Toezicht, overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.5.2 De Raad van Toezicht heeft betrokkene de mogelijkheid geboden aan het tweede negatief eindoordeel te ontkomen door een verbeterplan in te dienen en mee te werken aan een aanvullende tussentijdse toetsing. Betrokkene heeft daarmee ingestemd en te kennen gegeven een verbeterplan in te zullen dienen. Betrokkene heeft vervolgens een verbeterplan ingediend, maar dit voldeed niet aan de gestelde vereisten. Deze vereisten volgen uit de procedure verbeterplan, die in het handboek toetsingen van de Raad van Toezicht is opgenomen en ook nog eens bij de sommatie aan betrokkene van 12 februari 2010 was gevoegd. Op verscheidene verzoeken van de Raad het verbeterplan aan te passen heeft betrokkene niet meer gereageerd. Aan betrokkene is uit overwegingen van coudance de mogelijkheid geboden een verbeterplan in te dienen. De Raad was daartoe niet verplicht. Door eerst wel gebruik te willen maken van deze mogelijkheid en daarna niets meer van zich te laten horen, heeft betrokkene zich niet aan de afspraak met de Raad gehouden. Voorts heeft hij nagelaten te reageren op correspondentie van de Raad. Aldus heeft betrokkene niet gehandeld zoals het een goed accountant-administratieconsulent betaamt en moet dit handelen worden bestempeld als in strijd met het fundamentele beginsel van professioneel gedrag, zoals neergelegd in artikel A-100.4 en nader uitgewerkt in hoofdstuk A-150 van de VGC. Het tweede klachtonderdeel moet, mede gelet op het ontbreken van een weerspreking door betrokkene, daarom eveneens gegrond worden verklaard.

4.6.1 Met betrekking tot het derde klachtonderdeel, te weten dat het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing van de praktijk van betrokkene op een groot aantal onderdelen niet voldoet aan het bepaalde in artikel 3, eerste lid van de Verordening op de Periodieke Preventieve Toetsing, overweegt de Accountantskamer het volgende.

4.6.2 Hoofdstuk B1-210 van de VGC stelt regels met het oog op het voorkomen van bedreigingen voor de integriteit of het professioneel gedrag. Die bedreigingen kunnen bestaan uit het uitvoeren van activiteiten die de accountant in relatie kunnen brengen met "discutabele aangelegenheden", waaronder bijvoorbeeld onwettige activiteiten, zo blijkt uit de artikelen B1-210.1 en B1-210.2 van de VGC. In dat kader dient de openbaar accountant, vóór het aanvaarden van een cliënt en vóór het aanvaarden van een op-

dracht, na te gaan of dit mogelijk leidt tot een dergelijke bedreiging, zo volgt uit de artikelen B1-210.1 tot en met B1-210.7 van VGC. Bij een doorlopende opdracht dient de openbaar accountant op grond van artikel B1-210.6 van VGC periodiek te (her)beoordelen of de relatie kan worden voortgezet.

De Nadere voorschriften accountantskantoren ter zake van aan assurance verwante opdrachten (hierna: NVAKaav) vormen een nadere uitwerking van de vereisten van de VGC en vinden hun basis in de artikelen B1-291.2 en B1-291.3 van de VGC. In artikel 11, eerste lid, van de NVAKaav is het vereiste neergelegd dat het accountantskantoor zijn bedrijfsvoering inzake aan assurance verwante opdrachten zodanig inricht, dat deze een beheerste en integere uitoefening van zijn bedrijf waarborgt. In artikel 13, eerste lid, van de NVAKaav is daarnaast het vereiste neergelegd dat het accountantskantoor ervoor zorgt dat, alvorens een aan assurance verwante opdracht wordt aanvaard of gecontinueerd, onderzoek wordt gedaan naar de integriteit van de cliënt. Op grond van artikel 14 van de NVAKaav dient de accountant continu na te gaan of hij zijn opdracht nog wel (al dan niet in gewijzigde vorm) kan voortzetten.

Ook in de Nadere voorschriften controle- en overige standaarden opgenomen standaard 4410 (hierna: NVCOS 4410) voor opdrachten tot het samenstellen van financiële overzichten zijn regels opgenomen aangaande de vastlegging van de opdrachtvoorwaarden. Op grond van het gestelde onder 7 van NVCOS 4410 dient de accountant zich ervan te overtuigen dat tussen de opdrachtgever en hem overeenstemming bestaat over de voorwaarden van de opdracht. Volgens het gestelde onder 8 van NVCOS 4410 kan de opdrachtbevestiging daartoe een nuttig hulpmiddel zijn. Een andere wijze van vastlegging is evenwel ook denkbaar. Met de vastlegging wordt beoogd misverstanden te voorkomen over de doelstelling en de reikwijdte van de opdracht, de aard van de verantwoordelijkheid van de accountant en de wijze van rapportering. Op grond van het gestelde onder 10 van NVCOS 4410 is voorts vereist dat de accountant vastlegt de aangelegenheden die van belang zijn om te kunnen aantonen dat de opdracht is verricht in overeenstemming met deze standaard en de voorwaarden van de opdracht. Daaronder valt ook het vastleggen van de afweging of de opdracht kan worden geaccepteerd of gecontinueerd.

In Leidraad 11 betreffende de kwaliteitsbeheersing binnen het accountantskantoor wordt een kader geschetst voor de maatregelen die in het kader van de kwaliteitsbeheersing binnen een accountantspraktijk kunnen worden genomen.

4.6.3 Bij de eerste reguliere toetsing op 12 oktober 2004 hebben de toetsers geconstateerd dat betrokkene niet voldeed aan de vereisten omtrent acceptatie en continuering van opdrachten. Bij de hertoetsing hebben de toetsers deze tekortkoming wederom geconstateerd. Beide getoetste dossiers hadden betrekking op bestaande opdrachten. Ten aanzien daarvan hebben de toetsers geconstateerd dat niet is gebleken van een afweging of de opdracht (nog) kan worden gecontinueerd.

Bij beantwoording van vraag 3.3 in de Oriënterende Vragenlijst heeft betrokkene bevestigd geen jaarlijkse herbeoordeling uit te voeren of de opdracht kan worden gecontinueerd. Er is niet gebleken van een opdrachtbevestiging of van het op andere wijze vastleggen van de beoordeling of de opdracht kan worden gecontinueerd.

De verplichting tot beoordeling van de mogelijkheid de opdracht te continueren is neergelegd in voormelde artikelen 13 en 14 van de NVAKaav.

Nu betrokkene heeft nagelaten deze beoordeling uit te voeren en dit ook heeft toegegeven, heeft hij onvoldoende waarborgen getroffen om het risico op een bedreiging voor de integriteit of het professionele gedrag weg te nemen of tot een aanvaardbaar

niveau terug te brengen. Dit nalaten is strijdig met het dienaangaande gestelde in de VGC en daarop gebaseerde regelgeving.

4.6.4 De toetsers hebben voorts geconstateerd dat betrokkene niet heeft voldaan aan de vereisten inzake de uitvoering en de documentatie van de werkzaamheden.

Ingevolge artikel 8, eerste lid, van de NVAKaav zorgt het accountantskantoor ervoor dat de documentatie ter zake van de door het accountantskantoor uitgevoerde aan assurance verwante opdrachten gedurende zeven jaar systematisch en vertrouwelijk wordt bewaard. Ingevolge artikel 10 van de NVAKaav beheerst de accountantspraktijk de kwaliteit van de door het kantoor uitgevoerde aan assurance verwante opdrachten. Artikel 11, eerste lid, van de NVAKaav 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 mede nader uitgewerkt in de NVCOS 4410. In het gestelde onder 10 tot en met 16A van deze standaard staat onder meer vermeld op welke wijze de AA aan de uitvoering en documentatie van de werkzaamheden gestalte dient te geven. In het onderhavige geval is vooral van belang artikel 10 van NVCOS 4410, waarin is bepaald dat de accountant de aangelegenheden dient vast te leggen 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.

In Leidraad 11 wordt een kader geschetst voor de maatregelen die ten behoeve van de kwaliteitsbeheersing binnen een accountantspraktijk kunnen worden getroffen. Daaruit volgt dat in het dossier in ieder geval de informatie moet zijn opgenomen die een andere accountant, die geen ervaring heeft met de desbetreffende opdracht, een indruk geeft van de uitgevoerde werkzaamheden en van de basis van de genomen beslissingen. De Accountantskamer acht deze regel tevens een uitvloeisel van het fundamentele beginsel van deskundigheid en zorgvuldigheid.

4.6.5 De toetsers hebben geconstateerd dat onvoldoende was vastgelegd of de vereiste werkzaamheden in het kader van de samenstellingsopdracht waren uitgevoerd. Daarmee waren de bij de eerste reguliere toetsing geconstateerde tekortkomingen onvoldoende weggenomen.

Uit de onderdelen 4 en 6 van de toetsingsprogramma's in beide dossiers blijkt dat de toetsers op een groot aantal onderdelen hebben geconstateerd dat de dossiers onvolledig waren.

Ten aanzien van de uitvoering van de werkzaamheden hebben de toetsers in onderdeel 4 geconcludeerd dat uit het dossier niet bleek 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.

Bij de beoordeling van de documentatie van de werkzaamheden in onderdeel 6 van de toetsingsdossiers bleek ook dat veel informatie in de dossiers ontbrak. In de recapitulatie zijn de posten opgenomen die de toetsers in de dossiers misten. Daaruit blijkt dat diverse specificaties niet in de dossiers waren opgenomen. Bovendien hebben de toetsers in een van de dossiers geconstateerd dat geen officiële jaarrekening is uitgebracht. Voor beide dossiers geldt dat niet steeds actuele informatie was opgevraagd en dat de continuïteit van de onderneming niet was onderzocht.

De toetsers hebben in dit verband ook gewezen op de constatering bij onderdeel 3 van de toetsingsdossiers, waaruit blijkt dat een bedrijfsverkenning niet in de dossiers was opgenomen.

De toetsers hebben ten aanzien van dit onderdeel gesteld dat zij niet op basis van de voorgaande onderdelen kunnen concluderen dat de accountant de werkzaamheden op zodanige wijze heeft vastgelegd, dat op aanvaardbare wijze een goed beeld van de uitvoering ervan kan worden gevormd. De toetsers hebben ook niet kunnen vaststellen dat de opdracht is verricht in overeenstemming met NVCOS 4410 en de voorwaarden van de opdracht.

4.6.6 Nu de toetsers door de gebrekkige dossiers niet hebben kunnen vaststellen dat de afgegeven samenstellingsverklaringen op juiste wijze tot stand waren gekomen en uit de dossiers niet bleek of betrokkene de vereiste informatie had opgevraagd, laat staan of deze informatie voldoende was voor het opstellen van de samenstellingsverklaring, is niet inzichtelijk of betrokkene de bij het opstellen van een samenstellingsverklaring geldende vereisten in acht heeft genomen. Bovendien waren de dossiers daarmee niet overdraagbaar aan een opvolgende accountant, terwijl dat juist één van de redenen is voor het vereiste van een uitvoerige en nauwkeurige documentatie van de werkzaamheden. Aldus heeft betrokkene gehandeld in strijd met de artikelen 8, 10 en 11 van de NVAKaav, alsmede met het gestelde onder 10 van de NVCOS standaard 4410 en met het bepaalde, en in casu door de VGC mede gewaarborgde, in Leidraad 11.

4.6.7 Ten aanzien van de inbrengverklaring, die als assuranceopdracht dient te worden aangemerkt, hebben de toetsers geconstateerd dat ten onrechte geen deskundigen zijn ingeschakeld. Dit was vereist op grond van de artikelen B1-210.8 en 210.9 van de VGC en artikel 16 van de Nadere voorschriften accountantskantoren ter zake assuranceopdrachten AA's (hierna: NVAKass), waarin is bepaald dat de accountant indien nodig deskundigen inschakelt of op andere wijze de benodigde kennis vergaart voor het op juiste wijze uitvoeren van de opdracht. In een bijlage bij de recapitulatie hebben de toetsers vermeld dat deze opdracht niet op juiste wijze is uitgevoerd. De toetsers hebben geconstateerd dat geen deskundige was geraadpleegd ten aanzien van de inbreng van het onroerend goed. In het verlengde daarvan is de toetsers gebleken dat de inbreng was geschied op basis van de fiscale boekwaarde en derhalve niet op basis van actuele waarden. Opvallend daarbij was overigens ook dat de opdracht bij brief van 4 juni 2008 schriftelijk is bevestigd, terwijl de verklaring al was afgegeven op 28 mei 2008.

4.6.8 Aldus heeft betrokkene wat deze opdracht betreft de toepasselijke regelgeving niet in acht genomen. Door geen deskundige te raadplegen heeft betrokkene zijn cliënt benadeeld, wat ook blijkt uit de ongebruikelijke waardering van de inbreng. Betrokkene heeft zodoende onzorgvuldig gehandeld bij het uitvoeren van de opdracht, hetgeen tuchtrechtelijk verwijtbaar is.

4.6.9 Mede gelet op de omstandigheid dat betrokkene het door klager met betrekking tot het derde klachtonderdeel gestelde niet heeft betwist, is ook dit klachtonderdeel gegrond te achten.

4.7 De Accountantskamer is van oordeel dat het niet naleven van voormelde verordeningen en nadere voorschriften, gelet op het maatschappelijk belang dat met naleving

is gemoeid, zware overtredingen van de voor iedere accountant geldende fundamentele beginselen van deskundigheid en zorgvuldigheid en/of professionaliteit oplevert. Die verordeningen en voorschriften beogen immers de kwaliteit van de beroepsuitoefening van de accountants-administratieconsulenten te bewaken en zij zijn door betrokkene met hardnekkigheid overtreden, terwijl de toetsingen hebben uitgewezen dat de kwaliteit van zijn beroepsuitoefening duidelijk onder de maat was. Voorts heeft betrokkene bij zijn beroepsuitoefening zich niet gehouden aan het conceptueel raamwerk, als is voorgeschreven in de artikelen A-100.5 e.v. en B1-210.1 e.v.

4.11 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 (de boete vanwege behaald economisch voordeel ten opzichte van collega-accountants met het niet volgen van permanente educatie). Betrokkene dient daarnaast te worden aangerekend dat hij bij de hertoetsing zijn stelsel van kwaliteitsbeheersing wederom niet op orde had en in dat verband niet heeft voldaan aan de vereisten voor rapportering, terwijl daarvoor sedert de eerste toetsing ongeveer vier jaren lang de gelegenheid had bestaan. Nu eveneens niet is gebleken dat het kantoor inmiddels wel beschikt over een stelsel van kwaliteitsbeheersing dat voldoet aan de daarvoor geldende normen, acht de Accountantskamer de maatregel van doorhaling van de inschrijving van betrokkene als accountant in het register bedoeld in artikel 1, onder j. Wtra, passend en geboden. Gelet op het bepaalde in artikel 8 Wtra, zal de Accountantskamer de termijn waarbinnen betrokkene niet opnieuw in het register kan worden ingeschreven bepalen op 10 jaren. De Accountantskamer ziet in casu geen aanleiding om - naast deze ultieme maatregel - in verband met het door betrokkene, door het niet volgen van permanente educatie, behaalde economisch voordeel ook nog een geldboete op te leggen.

4.12 Zodra deze uitspraak onherroepelijk geworden is en de voorzitter van de Accountantskamer een last tot tenuitvoerlegging heeft uitgevaardigd dienen de AFM, de voorzitter van het NIVRA dan wel de voorzitter van de NOvAA ingevolge artikel 9, tweede lid juncto 47 Wtra, er voor zorg te dragen dat de opgelegde maatregel in het register wordt opgenomen, voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven.

5. Beslissing

De Accountantskamer:

1. verklaart de klacht in alle onderdelen gegrond in voege als hiervoor weergegeven;
2. legt ter zake de maatregel op van **doorhaling van de inschrijving van de accountant in het register als bedoeld in artikel 1, onder j. Wtra**. Deze doorhaling gaat in op de tweede dag volgend op de dag waarop deze beslissing onherroepelijk is geworden en de voorzitter van de Accountantskamer een last tot tenuitvoerlegging heeft uitgevaardigd;
3. bepaalt de termijn waarbinnen betrokkene niet opnieuw in het register kan worden ingeschreven op **10 jaren**;
4. verstaat dat de AFM, de voorzitter van de NIVRA dan wel de voorzitter van de NOvAA na het onherroepelijk worden van deze uitspraak en de uitvaardiging van een

last tot tenuitvoerlegging van de voorzitter van de Accountantskamer zorgen voor opname van deze tuchtrechtelijke maatregel in het register, voor zover betrokkene daarin is of was ingeschreven.

Aldus beslist door mr. M.B. Werkhoven, voorzitter, mr. H. de Hek en mr. E.A. Maan, (rechterlijke leden), prof. dr. G.C.M. Majoor RA en P. van de Streek AA, (accountantsleden), in aanwezigheid van W. Welmers, secretaris en uitgesproken in het openbaar op 14 februari 2010.

secretaris

voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____

Ingevolge artikel 43 Wtra, juncto artikelen 31 en 32 Wet tuchtrechtspraak bedrijfsorganisatie 2004, kunnen klager en betrokkene dan wel de voorzitter van de NOvAA tegen deze uitspraak binnen 6 weken na verzending daarvan hoger beroep instellen door het indienen van een beroepschrift bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven, postbus 20021, 2500 EA te Den Haag. Het beroepschrift dient te zijn ondertekend en de gronden van het beroep te bevatten.